

ACTUALIZADO con la RMF 2021
(Publicada en el D.O.F. del 29 de diciembre de 2020)

PAGOS MENSUALES DEL I.V.A.

2021

Tasas en 2021 con casos prácticos

- **Servicios digitales, Efectos en el IVA**
- **Diferencia entre exentos y tasa 0%**
- **Requisitos del IVA acreditable**
- **Proporción mensual o anual del IVA acreditable**
- **En 2021 saldos a favor del IVA, sin compensación**
- **Decreto de Estímulos Fiscales Región Fronteriza Norte, y Sur**
- **Régimen de Incorporación Fiscal (RIF)**



**EDITORIAL ISEF
EMPRESA LIDER**

C.P. Jaime Domínguez Orozco

PAGOS MENSUALES DEL I.V.A.

C.P.C. Jaime Domínguez Orozco

Primera edición
Junio de 2000

Décima novena edición
Febrero de 2021

© Derechos Reservados conforme a la Ley
por el Autor y por la Empresa Editorial.
EDICIONES FISCALES ISEF, S.A.
Av. Del Taller No. 82 P.A.
Col. Tránsito, Cuauhtémoc
C.P. 06820, Ciudad de México
Tel. conmutador: 55 50-96-5100

Prohibida la reproducción total o parcial
de esta obra por cualquier medio, sin autorización
escrita del autor o de esta Empresa Editorial.

Número de Registro de la CANIEM 564.

**Cualquier uso no autorizado de los contenidos, es una
violación al ARTICULO 427 QUINQUIES FRACCION II
DEL CODIGO PENAL FEDERAL.**

ISBN-978-60-7541-270-2

CONTIENE INFORMACION PUBLICADA EN EL D.O.F. HASTA EL 30
DE DICIEMBRE DE 2020.

LOS COMENTARIOS Y EJEMPLOS EXPUESTOS EN ESTA OBRA
SON RESPONSABILIDAD DEL AUTOR.

IMPRESO EN MEXICO
PRINTED IN MEXICO

DEDICATORIAS

A mis Padres:

Beatriz Orozco Vda. de Domínguez (q.e.p.d.)
Martiniano Domínguez Rodríguez (q.e.p.d.)

A mi querida familia:

María Isabel
Jaisa y Jaime

A mis hermanos:

Beatriz (q.e.p.d.)
Blanca (q.e.p.d.)
Elvia (q.e.p.d.),
Martiniano (q.e.p.d.),
María
y Hortensia (q.e.p.d.)

AGRADECIMIENTOS

A mi querida esposa, María Isabel, quien gracias a su gran ayuda y comprensión ha sido posible publicar un libro más.

Muy especialmente a mis socios, Lic. Cuauhtémoc Reséndiz Núñez y C.P.C. Gerardo Domínguez Gómez, por su colaboración y comentarios para el desarrollo de este libro.

Al L.C. José Emilio Brito Montiel por su aportación en la preparación de los casos prácticos del libro y en la preparación del capítulo “Informativas Mensuales del IVA”.

PROLOGO

(Primera Edición)

El pago provisional es un mecanismo que las leyes fiscales establecen para que los contribuyentes efectúen anticipos a cuenta del impuesto anual. En el caso del IVA, con el pago provisional prácticamente se cubre el impuesto del período al que corresponda y sus bases son semejantes a las del pago anual, lo que requiere del conocimiento de toda la ley para su determinación.

Desde 1980, cuando se inició la aplicación del IVA en México, no se tenían disposiciones tan complejas para el cálculo del pago provisional, como las que se encuentran en vigor con motivo de la reforma a la ley, a partir del 1o. de enero del año 2000. Las autoridades promovieron esta reforma para simplificar y dar seguridad jurídica a los contribuyentes así como evitar la evasión y elusión fiscal; sin embargo, el sistema ha resultado complicado para los contribuyentes.

La complejidad de las disposiciones provoca la necesidad de contar con estructuras administrativas que permitan cumplir con una gran variedad de obligaciones para determinar el pago provisional del IVA, como son las derivadas de la Ley del IVA y su reglamento; la Ley del ISR, el Código Fiscal de la Federación, Reglas y criterios de la Secretaría de Hacienda, etcétera.

Ante este panorama y con la experiencia de más de veinte años en el área fiscal, como consultor y expositor en cursos y seminarios, sentí la necesidad de preparar este libro, para que sirva de complemento a mi libro de "Pagos Provisionales del ISR", que desde 1987, se edita anualmente por Ediciones Fiscales ISEF y ha sido recibido como una obra de utilidad por quienes han acudido al mismo para resolver los problemas que se les plantean en la aplicación de las disposiciones fiscales.

En el primer capítulo se enfoca el concepto y justificación del pago provisional, para tratar en los siguientes lo relativo a los elementos del IVA; los actos o actividades objeto del IVA; el IVA acreditable; los pagos provisionales y su ajuste semestral; y, finalmente, los saldos a favor, todo con apoyo de ejemplos prácticos y sencillos para una mejor comprensión.

Reitero que en los impuestos, como en cualquier otra disciplina, al alejarse de la sencillez y caer en complejidades, se asusta y ahuyenta a las mayorías.

C.P.C. Jaime Domínguez Orozco
Junio de 2000.

INDICE

ABREVIATURAS

CAPITULO I. CONCEPTO Y JUSTIFICACION DEL PAGO MENSUAL DEL IVA

1.	Antecedentes.	29
2.	Concepto del pago provisional hasta 2002.	30
3.	Cálculo mensual del impuesto a partir de 2003.	33
4.	Efecto financiero y administrativo.	33
5.	Reformas fiscales.	34
5.1.	Reforma fiscal 2001.	34
5.2.	Reforma fiscal 2002.	34
5.3.	Reforma fiscal 2003.	35
5.4.	Reforma fiscal 2004.	35
5.5.	Reforma fiscal 2005.	35
5.6.	Reforma fiscal 2006.	35
5.7.	Reforma fiscal junio y julio de 2006.	36
5.8.	Reforma fiscal 2007.	36
5.9.	Reforma fiscal 2008 y nuevos impuestos.	36
5.10.	Reforma fiscal 2009 (sin reforma fiscal).	37
5.11.	Reforma fiscal 2010.	37
5.12.	No hay reforma fiscal en 2011.	37
5.13.	Reforma fiscal 2012.	37
5.14.	No hay reforma fiscal 2013.	37
5.15.	Reforma fiscal 2014.	38
5.16.	No hay reforma fiscal en 2015.	38
5.17.	Reforma fiscal 2016.	39
5.18.	Reforma fiscal 2017.	39
5.19.	No hay reforma fiscal en 2018.	40
5.20.	No hay reforma fiscal en 2019.	40

5.21. Reforma fiscal en 2020	40
5.22. Reforma fiscal en 2021	40
CAPITULO II. ELEMENTOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	
1. Objeto del IVA.	43
2. Sujetos del IVA.	44
3. Base del IVA.	45
4. Tasa del IVA.	46
4.1. Tasa General del 16%.	46
4.2. Tasa del 0%.	46
5. Diferencia entre tasa del 0% y exentos.	47
6. Enajenaciones a tasa 0%.	48
6.1. Enajenación de alimentos gravados a la tasa general del 16%.	49
6.1.1. Productos destinados a la alimentación que son gravados.	51
6.2. Estímulo fiscal del 100% del IVA para jugos, néctares y otras bebidas y agua no gaseosa en envases menores de 10 litros.	52
6.3. Consumo de alimentos gravados a la tasa general.	52
6.4. Alimentos que no se consideran preparados para su consumo en el lugar de su enajenación.	53
6.5. Otras enajenaciones a tasa del 0% (incisos e) al h)).	56
6.6. Libros, periódicos y revistas con tasa 0%.	56
6.7. Prestación de servicios a tasa del 0%.	57
6.8. Uso o goce temporal de maquinaria a tasa del 0%.	58
6.9. Exportación a tasa del 0%.	58
7. Traslado del IVA.	58
8. Retención del IVA.	60
8.1. Instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago.	61
8.2. Retención por pago de honorarios o rentas a personas físicas.	61
8.2.1. No procede la retención del IVA por servicios prestados como actividad empresarial.	62
8.3. Retención por adquisición de desperdicios.	63

8.4.	Retención del IVA por servicios de autotransporte terrestre de bienes.	64
8.5.	Retención del IVA por comisionistas cuando sean personas físicas.	64
8.6.	Retención del IVA a residentes en el extranjero.	65
8.7.	IMMEX y maquiladoras.	65
8.8.	No retención del IVA por la Federación y sus organismos descentralizados.	65
8.9.	Retención del IVA por servicios de personal.	65
8.10.	Obligados sustitutos por la retención del IVA.	66
8.11.	Momento de la retención y entero del IVA retenido.	66
8.12.	Retención menor del IVA.	66
8.13.	Retención IVA por notarios y demás fedatarios.	66
8.14.	Emitir CFDI por retenciones.	67
9.	Residentes en México que proporcionen servicios digitales a receptores en territorio nacional que operen como intermediarios.	67
10.	Retención del IVA por los servicios digitales de intermediación entre terceros.	68
11.	Decreto de estímulos fiscales región fronteriza norte en aplicar el 50% como crédito de la tasa del IVA del 16%.	68
11.1.	¿Qué se considera como Región Fronteriza Norte?.	68
11.2.	¿En qué consiste el crédito fiscal a la tasa del IVA?.	70
11.3.	Requisitos para aplicar el crédito fiscal del 50% a la tasa del IVA del 16%.	70
11.4.	No aplica el estímulo fiscal en importaciones.	71
11.5.	No aplica el estímulo fiscal en los siguientes casos.	71
11.6.	Vigencia del decreto.	71
11.7.	Aplicación práctica del crédito fiscal del 50% a la tasa del IVA.	72
11.8.	Aviso para aplicar el estímulo.	72
12.	Decreto de estímulos fiscales región fronteriza sur en aplicar el 50% como crédito fiscal de la tasa del 16%.	73
12.1.	¿Qué se considera cómo región fronteriza sur?.	73
12.2.	¿En qué consiste el crédito fiscal a la tasa del IVA?.	74
12.3.	Requisitos para aplicar el crédito fiscal del 50% a la tasa del IVA del 16%.	74
12.4.	No se aplicará el estímulo fiscal en los casos siguientes.	74

12.5.	Vigencia del decreto.	75
12.6.	Aplicación práctica del crédito fiscal del 50% a la tasa del IVA.	75
CAPITULO III. ACTOS O ACTIVIDADES QUE SON OBJETO DEL IVA		
1.	Enajenación.	77
1.1.	Transmisión de la propiedad.	77
1.2.	Faltante de inventarios.	77
1.3.	Transmisiones de propiedad que no se consideran enajenación.	78
1.4.	Permuta de bienes.	78
1.5.	Transmisiones no consumadas.	78
1.6.	Enajenaciones exentas.	78
1.6.1.	Enajenación del suelo exenta.	79
1.6.2.	Enajenación exenta de construcciones destinadas para casa habitación.	79
1.6.3.	Exentos los servicios de construcción de casa habitación.	79
1.6.4.	Enajenación de libros, periódicos y revistas exentas.	81
1.6.5.	Exentas las enajenaciones de bienes muebles usados.	81
1.6.6.	Exención por la enajenación de billetes de lotería.	81
1.6.7.	Exención en la enajenación de moneda nacional y extranjera.	82
1.6.8.	Exención en la enajenación de acciones y documentos pendientes de cobro.	82
1.6.9.	Exención de la enajenación de certificados de participación inmobiliaria (CPI).	82
1.6.10.	Exención por la enajenación de lingotes de oro.	82
1.6.11.	Enajenación de bienes entre residentes en el extranjero.	82
1.7.	Actos o actividades no afectos al IVA	83
1.8.	Enajenaciones efectuadas en territorio nacional.	83
1.9.	Enajenaciones de bienes sujetas a matrículas o registros mexicanos.	84
1.10.	Enajenación de bienes intangibles.	84

1.11. Momento en que ocurre la enajenación.	84
2. De la prestación de servicios.	85
2.1. Obligaciones de hacer.	85
2.2. El transporte.	85
2.3. Transporte internacional.	86
2.4. Transporte aéreo internacional.	86
2.5. Retención del IVA por servicios de transporte.	87
2.6. El seguro.	88
2.7. El mandato y la comisión.	88
2.7.1. Retención del IVA al comisionista.	88
2.7.2. Comisionistas de la lotería nacional.	89
2.8. Asistencia técnica.	89
2.9. Obligaciones de dar, de no hacer o de permitir.	90
2.10. Los sueldos y asimilados a sueldos no son gravados por el IVA.	91
2.11. Servicios personales independientes.	91
2.12. Servicios exentos.	92
2.12.1. Exentas las comisiones en créditos hipotecarios.	92
2.12.2. Exentas las comisiones que cobren las AFORES.	92
2.12.3. Exentos los servicios gratuitos.	93
2.12.4. Exentos los servicios de enseñanza.	93
2.12.5. Exento el transporte público terrestre de personas en áreas urbanas.	93
2.12.6. Exento el transporte marítimo internacional de bienes.	94
2.12.7. Exentos los prestados por donatarias autorizadas	94
2.12.8. Exentos los seguros agropecuarios y de vida.	94
2.12.9. Exención de intereses relacionados con actividades exentas o tasa del 0%.	95
2.12.10. Intereses exentos que reciban o paguen las instituciones de crédito.	95
2.12.11. Intereses gravados que se paguen a instituciones de crédito.	96

2.12.12.	Intereses exentos que reciban las instituciones de fianzas.	96
2.12.13.	Intereses exentos que provengan de créditos hipotecarios.	96
2.12.14.	Intereses exentos de cajas de ahorro.	97
2.12.15.	Intereses exentos que deriven de obligaciones.	97
2.12.16.	Intereses exentos que reciban o paguen instituciones públicas.	97
2.12.17.	Intereses exentos que deriven de valores a cargo del Gobierno Federal.	97
2.12.18.	Intereses exentos que deriven de títulos colocados entre el gran público inversionista.	97
2.12.19.	Ingresos exentos de operaciones financieras derivadas.	98
2.12.20.	Ingresos exentos por servicios de partidos políticos, sindicatos, cámaras, asociaciones patronales, colegios de profesionales, etcétera.	98
2.12.21.	Exentos los espectáculos públicos.	99
2.12.22.	Ingresos exentos de servicios profesionales de medicina.	99
2.12.23.	Servicios médicos exentos.	99
2.12.24.	Exentos los derechos de autor.	100
2.13.	Prestación de servicios en territorio nacional.	100
2.13.1.	Tarjetas de crédito.	101
2.14.	Momento en que se considera prestado el servicio.	101
3.	Capítulo III Bis de la prestación de servicios digitales por residentes en el extranjero sin establecimiento en México.	101
3.1.	Servicios digitales que se consideran prestados en territorio nacional, objeto del IVA (Artículo 18-B).	101
3.2.	Cuándo se considera que el receptor del servicio se encuentra en el territorio nacional (Artículo 18-C).	102
3.3.	Obligaciones que únicamente deben cumplir los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que proporcionen servicios digitales a receptores ubicados en territorio nacional (Artículo 18-D).	102

- 3.4.** El cumplimiento de las obligaciones a que se refiere el artículo 18-D de la ley no dará lugar a que se considere que el residente en el extranjero constituye un establecimiento permanente en México (Artículo 18-E). 103
- 3.5.** Los receptores de los servicios a que se refiere este capítulo podrán acreditar el IVA trasladado siempre que cumplan requisitos de esta ley con excepción de los aplicables a los CFDI. En sustitución de éstos los comprobantes deberán reunir al menos, los requisitos del artículo 18-D fracción V de esta Ley (Artículo 18-F). 104
- 3.6.** La omisión en el pago del impuesto, en el entero de las retenciones y en la presentación de las declaraciones de pago e informativas a que se refieren los artículos 18-D y 18-J se sancionará de conformidad por lo dispuesto en esta Ley y en el CFF (Artículo 18-G). 104
- 3.7.** Cuando los servicios digitales a que se refiere el artículo 18-B se ofrezcan de manera conjunta con otros servicios digitales no contemplados en dicho artículo, el IVA se calculará aplicando la tasa del 16% únicamente a los servicios previstos en el artículo 18-B siempre que en el comprobante se haga la separación de dichos servicios. Cuando no se haga la separación, la contraprestación cobrada se entenderá que corresponde en un 70% al monto de los servicios a que se refiere el artículo 18-B citado (Artículo 18-H). 104
- 3.8.** Bloqueo temporal el acceso al servicio digital (Artículo 18-H-Bis) 104
- 3.9.** El SAT dará a conocer, en forma previa, al bloqueo el incumplimiento de las obligaciones (Artículo 18-H-TER). 104
- 3.10.** El bloqueo temporal deberá ser ordenado a los concesionarios de una red pública de telecomunicaciones en México (Artículo 18-H-QUATER). 105
- 3.11.** El SAT dará a conocer, en su página de internet y en el DOF el nombre del proveedor y fecha a partir de la cual se debe realizar el bloqueo a efecto de que los receptores de los servicios en territorio nacional se abstengan de contratar servicios futuros (Artículo 18-H-QUINTUS). 105

3.12.	Cuando los residentes en el extranjero sin establecimiento en México no se encuentren en la lista a que se refiere el artículo 18-D fracción I, los receptores de los servicios, considerarán como importaciones en términos del artículo 24 fracciones II, III o V de esta ley y pagar el impuesto en los términos previstos en esta ley (Artículo 18-I).	105
3.13.	Obligaciones de los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que proporcionen en los servicios digitales del artículo 18-B fracción II, que operen como intermediarios en actividades realizadas por terceros (Artículo 18-J).	105
3.14.	Las personas físicas y morales que realicen actividades sujetas al pago del IVA por conducto de las personas a que se refiere el artículo 18-J (punto 3.9) deberán estar a lo dispuesto en esta ley y ofertar el precio de sus bienes y servicios manifestando el IVA en forma expresa y por separado (Artículo 18-K).	107
3.15.	Las personas físicas que realicen actividades sujetas al pago del IVA por conducto de residentes en el extranjero sin establecimiento en México podrán ejercer la siguiente opción (Artículo 18-L).	107
3.16.	Las personas físicas a que se refiere el artículo 18-L podrán considerar como definitiva la retención del IVA, en los siguientes casos (Artículo 18-M).	107
3.16.1.	Retención del IVA como definitiva.	107
3.16.2.	También se podrá ejercer opción cuando el cobro de algunas actividades sea con la intermediación de las personas a que se refiere el artículo 18-J y otras directamente aplicando una tasa del 8% y cumpliendo con lo siguiente.	108
4.	Del uso o goce temporal de bienes.	108
4.1.	Prestación del servicio de tiempo compartido.	109
4.2.	Exención de donativos deducibles.	109
4.3.	Exención de renta de casa habitación.	110
4.4.	Exención por uso de fincas agrícolas y ganaderas.	110
4.5.	Gravada el uso o goce de bienes tangibles del extranjero entregados en territorio nacional.	110
4.6.	Exención por uso de libros, periódicos y revistas.	111
4.7.	Concesión de uso o goce de bienes en territorio nacional.	111

4.8.	Momento en que se considera efectuado el uso o goce temporal de bienes.	111
5.	De la importación de bienes y servicios.	111
5.1.	Introducción de bienes al país.	111
5.1.1.	Introducción al país de bienes de importación temporal.	112
5.2.	Importación de bienes intangibles.	112
5.3.	Importación del uso o goce de bienes intangibles.	113
5.4.	Importación del uso o goce de bienes tangibles.	113
5.5.	Importación de servicios.	113
5.6.	Retorno de exportaciones temporales.	114
5.7.	Exentas las importaciones temporales, retorno de bienes, etcétera.	114
5.7.1.	Bienes de importación destinados a regímenes aduaneros	114
5.7.2.	Exentos la importación de equipos y menajes de casa.	115
5.7.3.	Importaciones exentas de bienes no gravadas con IVA.	115
5.7.4.	Otras importaciones exentas.	115
5.7.5.	Importación exenta de vehículos.	116
5.7.6.	Importación definitiva al destinarse a los regímenes aduaneros. Por los que se haya pagado el IVA.	116
5.8.	Momento en que se considera efectuada la importación.	117
5.8.1.	Momento en que se considera efectuada la importación de bienes intangibles o uso o goce de bienes tangibles.	117
5.8.2.	Momento en que se considera efectuada la importación de servicios.	117
5.9.	Valor gravable en importación de bienes tangibles.	118
5.10.	Pago del impuesto por importaciones.	118
5.11.	Crédito fiscal en la introducción de bienes a regímenes aduaneros de importación temporal.	119
6.	De la exportación de bienes o servicios.	120
6.1.	Exportaciones definitivas.	120
6.2.	Exportación de bienes intangibles.	121

6.3.	Exportación del uso o goce temporal de bienes.	121
6.4.	Exportación de servicios.	121
6.4.1.	Exportación de tecnología de la información.	122
6.5.	Exportación de transportación internacional.	122
6.6.	Transportación aérea internacional.	123
6.7.	Servicios de hotelería y conexos para congresos, convenciones, exportaciones o ferias.	123
6.8.	Exportación de servicios personales independientes.	124
6.9.	Tasa del impuesto y acreditamiento por exportación.	124
6.10.	Devolución del IVA por exportación.	125

CAPITULO IV. EL IVA ACREDITABLE PARA PAGOS MENSUALES

1.	Antecedentes.	127
2.	Concepto de acreditamiento.	127
3.	Derecho personal al acreditamiento y su tratamiento en fusión y escisión.	128
4.	Requisitos del IVA acreditable (Artículo 5 LIVA).	128
4.1.	Fracción I. El IVA debe corresponder a bienes, servicios, o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades gravadas, distintas de la importación.	128
4.1.1.	Estrictamente indispensables.	128
4.1.2.	Erogaciones parcialmente deducibles para ISR.	128
4.2.	Fracción II. Traslado expresamente al contribuyente y por separado.	129
4.3.	Fracción III. Efectivamente pagado en el mes de que se trate.	130
4.4.	Fracción IV. Entero del impuesto retenido.	131
4.5.	Fracción V. Requisitos cuando se esté obligado al pago del IVA sólo por una parte del total de actividades.	131
4.5.1.	Inciso a). Acreditamiento del IVA al 100% cuando se realicen exclusivamente actividades gravadas.	131
4.5.2.	Inciso b). No será acreditable el IVA cuando se realicen exclusivamente actividades exentas.	132

4.5.3.	Inciso c). Acreditamiento proporcional del IVA cuando se realicen actividades gravadas y exentas del IVA.	132
4.5.4.	Proporción acreditable mensual.	132
4.5.5.	Inciso d). Acreditamiento del IVA por la adquisición de inversiones considerando su destino habitual.	132
4.5.6.	Opción de aplicar el acreditamiento en la proporción del año de calendario inmediato anterior y no efectuar el ajuste.	133
4.6.	Ajuste del IVA acreditable de inversiones (artículo 5-A).	134
4.6.1.	Reintegrar el acreditamiento.	134
4.6.2.	Período en que se aplica el ajuste.	135
4.6.3.	Incrementar acreditamiento.	135
4.6.4.	Procedimiento para reintegrar o incrementar el acreditamiento.	136
4.6.5.	Período en que se aplica el ajuste.	137
4.7.	Opción de aplicar la proporción del año de calendario inmediato anterior (artículo 5-B).	137
4.7.1.	Proporción en el año de calendario de inicio de actividades.	138
4.7.1.1.	Acreditamiento tratándose de inversiones en inicio de actividades.	138
4.7.2.	Período de aplicación de la proporción del año de calendario inmediato anterior.	139
4.7.3.	Inversiones cuyo acreditamiento se aplicó con proporción mensual.	140
4.7.4.	Períodos preoperativos	140
4.8.	Proporción del IVA acreditable (artículo 5-C).	142
4.8.1.	Importaciones de bienes o servicios.	143
4.8.2.	Enajenaciones de activos fijos y cargos y gastos diferidos.	143
4.8.3.	Dividendos percibidos.	143
4.8.4.	Enajenaciones de acciones o partes sociales.	143
4.8.5.	Enajenaciones de moneda nacional.	143
4.8.6.	Intereses percibidos.	143

4.8.7.	Enajenaciones a través de arrendamiento financiero.	143
4.8.8.	Enajenaciones de bienes adquiridos por dación en pago.	144
4.8.9.	Operaciones financieras derivadas.	144
4.8.10.	Certificados de participación inmobiliaria no amortizables.	144
4.9.	Procedencia del IVA acreditable en los pagos mensuales.	144
4.10.	IVA acreditable pagado en importaciones de bienes tangibles.	144
4.11.	El IVA acreditable en importación de bienes tangibles y servicios.	145
4.12.	IVA acreditable por saldos a favor en declaraciones de pagos mensuales.	145
4.13.	IVA acreditable de saldos a favor en declaraciones de pagos mensuales complementarias.	146
4.14.	Cancelar el IVA acreditable por descuentos, devoluciones o bonificaciones.	146
4.15.	No procede el acreditamiento del IVA por actos o actividades que están exentos o sujetos a la tasa del 0%.	147
4.16.	Ejemplos del IVA acreditable por los diferentes actos o actividades realizadas.	148
EJEMPLO 1.	Acreditamiento del IVA al 100% cuando se realizan exclusivamente actividades gravadas.	148
EJEMPLO 2.	Total del IVA no acreditable cuando se realizan exclusivamente actividades exentas.	149
EJEMPLO 3.	Acreditamiento del IVA en forma proporcional cuando se realizan actividades gravadas y exentas.	150
EJEMPLO 4.	Acreditamiento del IVA cuando se realizan actividades gravadas y exentas y sus inversiones se destinan para realizar exclusivamente actividades gravadas.	152
EJEMPLO 5.	Acreditamiento del IVA cuando se realizan actividades gravadas y exentas y sus inversiones se destinan para realizar exclusivamente actividades exentas.	153

EJEMPLO 6.	Acreditamiento del IVA con proporción mensual por inversiones para actividades gravadas y exentas y sus inversiones se destinan indistintamente para realizar actividades gravadas y exentas y ajuste posterior que incrementa acreditamiento.	155
EJEMPLO 7.	Acreditamiento del IVA cuando se realizan actividades gravadas y exentas y sus inversiones se destinan indistintamente para realizar actividades gravadas y exentas (ajuste posterior que reintegra acreditamiento).	158
EJEMPLO 8.	Acreditamiento del IVA con proporción del año de calendario inmediato anterior.	162
EJEMPLO 9.	Acreditamiento del IVA en inicio de actividades aplicando opción del artículo 5-B.	165
EJEMPLO 10.	Devolución del IVA en período preoperativo.	171
CAPITULO V. EL IVA CON BASE A FLUJO DE EFECTIVO		
1.	Antecedentes.	173
2.	Ley de ingresos de la federación para el ejercicio fiscal de 2002 (LIF 2002).	175
3.	Sustitución en 2002 de diversos artículos de la Ley del IVA.	175
4.	Reformas a la Ley del IVA con base a flujos de efectivo a partir de 2003.	175
5.	Efectivamente cobradas las contraprestaciones.	176
5.1.	Pago mediante cheque.	176
5.2.	Pago con títulos de crédito.	176
5.3.	Pago con documentos, vales o tarjetas electrónicas.	177
5.3.1.	Base del impuesto por la prestación del servicio de emisión de vales y monederos electrónicos.	177
6.	Ventajas financieras.	177
7.	Desventajas administrativas.	178
8.	Operaciones de factoraje financiero.	178
9.	Momento de causación del IVA en enajenaciones.	179
10.	Enajenación de títulos que incorporen derechos reales.	179
11.	Momento de causación del IVA en prestación de servicios independientes.	180
11.1.	Intereses.	180
11.2.	Intereses a que se refiere el artículo 18-A de la Ley del IVA.	180

12.	Del uso o goce temporal de bienes.	181
13.	Importación de bienes intangibles.	181
14.	Importación de servicios.	182
15.	El IVA acreditable con base en el flujo de efectivo.	182
16.	Momento de retención del IVA.	183
17.	Expedición y entrega de comprobantes fiscales.	183
17.1.	Pago en una sola exhibición.	185
17.2.	Pago en varias exhibiciones.	186
17.3.	Expedición de CFDI por pagos realizados (complemento para recepción de pagos).	186
17.4.	Opción para que en el CFDI se establezca como método de pago “pago en una sola exhibición”.	187
17.5.	Otros requisitos de los CFDI.	187
18.	Ejemplo de causación y acreditamiento de IVA en base a flujo de efectivo.	189

CAPITULO VI. PAGOS MENSUALES DEL IVA

1.	Obligación de efectuar pagos mensuales.	203
2.	Actos accidentales.	203
2.1.	Importación de bienes intangibles en forma ocasional.	204
2.2.	Importación del uso o goce temporal de bienes intangibles en forma ocasional.	204
2.3.	Importación del aprovechamiento en territorio nacional de servicios.	204
2.4.	Importaciones de bienes tangibles en forma ocasional.	204
2.5.	Enajenación de inmuebles en forma ocasional.	204
3.	Importación de bienes tangibles.	205
4.	Régimen de incorporación fiscal (RIF).	205
5.	Ingresos de personas físicas por el otorgamiento del uso o goce temporal de inmuebles.	205
5.1.	Unidad de medida y actualización (UMA).	206
6.	Cálculo y monto del pago mensual.	206
6.1.	IVA causado.	207
7.	Deducir el IVA causado por descuentos, devoluciones o bonificaciones.	207
8.	IVA retenido.	208

9.	IVA acreditable efectivamente pagado.	208
9.1.	Saldo pendiente de acreditar del mes inmediato anterior.	209
10.	IVA a cargo y fecha de pago del IVA.	209
11.	Saldos a favor en el pago mensual.	210
12.	Declaraciones de pagos mensuales.	210
13.	Declaraciones en documentos digitales con firma electrónica avanzada.	210
14.	E.firma, el certificado de firma electrónica avanzada.	211
14.1.	Valor probatorio de la e.firma portable.	211
15.	Pagos mensuales vía Internet.	212
16.	Acuse de recibo electrónico.	212
17.	Declaraciones mensuales vía Internet a través de la página electrónica del SAT.	214
18.	Entero del importe a pagar por transferencia electrónica en la dirección electrónica de las instituciones bancarias.	214
19.	Declaraciones mensuales sin impuesto a pagar ni saldo a favor.	214
20.	Presentación y pago de declaraciones complementarias de pagos provisionales o definitivos.	215
21.	Opciones para personas físicas para realizar el pago de contribuciones.	215
22.	Limitación en declaraciones complementarias.	216
23.	Declaraciones de pagos definitivos cuando se tengan varios establecimientos.	216
24.	Declaraciones omitidas.	217
25.	Sanciones en declaraciones de pagos.	217
25.1.	Restricción temporal del certificado de sello digital para la expedición de CFDI.	218
26.	Preparación de la declaración del pago mensual.	218
EJEMPLO 1.	Pago mensual de un contribuyente con actividades gravadas.	218
EJEMPLO 2.	Pago mensual de un contribuyente con actividades exentas.	220
EJEMPLO 3.	Pago mensual de un contribuyente con actividades gravadas y exentas.	221

EJEMPLO 4.	Pago mensual de un contribuyente con actividades gravadas y exentas y sus inversiones se destinan para realizar exclusivamente actividades gravadas.	222
EJEMPLO 5.	Pago mensual de un contribuyente con actividades gravadas y exentas y sus inversiones se destinan para realizar exclusivamente actividades exentas.	223
EJEMPLO 6.	Pago mensual de un contribuyente con actividades gravadas y exentas y sus inversiones se destinan indistintamente para realizar actividades gravadas y exentas. (Ajuste incrementa IVA acreditable).	224
EJEMPLO 7.	Pago mensual de un contribuyente con actividades gravadas y exentas y sus inversiones se destinan indistintamente para realizar actividades gravadas y exentas. (Ajuste reintegra IVA acreditable).	225
EJEMPLO 8.	Pago mensual de un contribuyente con actividades gravadas y exentas y sus inversiones se destinan indistintamente para realizar actividades gravadas y exentas efectuando ajuste aplicando proporción del año de calendario inmediato anterior.	226
EJEMPLO 9.	Pago mensual de un contribuyente con actividades gravadas y exentas y sus inversiones se destinan indistintamente para realizar actividades gravadas y exentas aplicando opción del artículo 5-B.	228

CAPITULO VII. REGIMEN DE INCORPORACION FISCAL (RIF)

1.	Concepto en ISR.	231
2.	REPECOS que pasan al régimen general.	232
3.	Personas físicas que no podrán aplicar el RIF.	232
4.	Incorporación al RIF en 2014 de los REPECOS hasta 2013.	234
5.	REPECOS hasta 2013 que no se incorporan al RIF.	234
6.	Opción para pagar el ISR en términos del RIF.	234
7.	Opción para socios o integrantes de personas morales para pagar el ISR en términos del RIF.	235
8.	Opción para que familiares paguen el ISR en términos del RIF.	235
9.	Otros ingresos distintos no implica salida del RIF.	235

10. Cuándo se dejará de aplicar el RIF.	235
11. Plazo del RIF y reducción del ISR.	236
12. Presentación de declaraciones del IVA para las personas físicas que aplican el RIF.	236
13. Cálculo bimestral del IVA.	237
14. Estímulos fiscales a quienes tributen en el RIF.	237
15. Obligaciones fiscales.	239
15.1. Contabilidad.	239
15.2. Conservar y expedir comprobantes.	240
15.3. Declaraciones informativas.	240
15.4. Forma de pago de los gastos del RIF.	240
15.5. Presentación de declaraciones bimestrales.	241
16. Antecedentes de Declaraciones del RIF.	241

CAPITULO VIII. SALDOS A FAVOR DEL IVA EN PAGOS MENSUALES

1. Acreditamiento de saldos a favor del IVA en pagos mensuales.	243
1.1. Impedimento para acreditar.	245
2. Devolución de saldos a favor del IVA en declaraciones mensuales.	245
2.1. Solicitud de devolución de saldos a favor.	246
2.2. Plazo para efectuar la devolución.	246
2.2.1. Facultades de comprobación para verificar procedencia de devolución.	247
2.3. Requerimiento por buzón tributario.	247
2.4. Formato electrónico de devolución (FED).	247
2.5. Devolución de impuestos indirectos a la persona que pagó el impuesto trasladado.	248
2.6. Negativa de la devolución.	248
2.7. Devolución inmediata del IVA de bienes de importación destinados a regímenes aduaneros.	248
2.8. La devolución no implica resolución favorable.	249
2.9. Ejemplo de la devolución de un saldo a favor del IVA de pagos mensuales.	249
2.10. Devolución de saldos a favor del IVA generado por proyectos de inversión en activo fijo.	249
2.11. Devolución de saldos a favor del IVA para contribuyentes del sector agropecuario.	251

2.12. Devolución de saldos a favor del IVA de otras actividades.	252
3. No se podrán compensar saldos a favor del IVA a partir del 1 de enero de 2019.	252
3.1. No se podrán compensar saldos a favor del IVA a partir del 1 de enero de 2020	253
4. Sanciones por acreditamiento o devoluciones indebidas.	253
5. Entregar contabilidad en medios electrónicos a requerimiento de la autoridad en solicitudes de devolución o compensación	254
6. Devolución de IVA a turistas.	254

CAPITULO IX. DECLARACIONES INFORMATIVAS MENSUALES DE IVA

1. Qué son las declaraciones informativas.	257
2. Declaraciones informativas mensuales de IVA a partir de 2006.	257
3. Declaración informativa de pago a proveedores.	259
4. Operaciones realizadas con terceros estructura del archivo (Layout).	260
4.1 Comentarios sobre la estructura del archivo (Layout).	264
5. Opción para no detallar el total de la información de proveedores.	265
6. Medios de presentación de la declaración informativa (DIOT).	267
7. No presentar información del IVA que se solicite en declaraciones del ISR.	267
8. Obligación para la Federación, Entidades Federativas, Distrito Federal, Organismos Descentralizados y Municipios, de presentar declaraciones informativas electrónicas, sobre retenciones de ISR y pagos del IVA y del IEPS, previstas en el artículo 32-G, del Código Fiscal de la Federación.	268

APENDICE

Reglas de la RMF 2021 relacionadas con IVA.	271
Anexo 7 de la RMF 2021 compilación de criterios normativos.	275
Anexo 3 de la RMF 2021 criterios no vinculativos de las disposiciones fiscales y aduaneras.	313
Tabla del Índice Nacional de Precios al Consumidor.	327

ABREVIATURAS

CFDI	Comprobante Fiscal Digital por Internet
CFF	Código Fiscal de la Federación.
DOF	Diario Oficial de la Federación.
e-firma	El Certificado de la Firma Electrónica Avanzada.
FIEL	Firma Electrónica Avanzada.
INMEX	Decreto para el Fomento de la Industria Maquiladora y de Servicios de Exportación.
ISR	Impuesto Sobre la Renta.
IVA	Impuesto al Valor Agregado.
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta.
RFC	Registro Federal de Contribuyentes.
RIF	Régimen de Incorporación Fiscal
RIVA	Reglamento de la Ley del IVA.
RMF	Resolución Miscelánea Fiscal.
SAT	Servicio de Administración Tributaria.
SMG	Salario Mínimo General.
UMA	Unidad de Medida y Actualización.

⑤ CAPITULO I

CONCEPTO Y JUSTIFICACION DEL PAGO MENSUAL DEL IVA

1. ANTECEDENTES

Se dice que Francia fue el primer país en establecer un impuesto de tipo valor agregado en el año 1954. Posteriormente se generalizó en la comunidad económica europea en 1967. Otros países que lo han establecido son los latinoamericanos.

En México, en 1968 y 1969, se promovió, por parte de las autoridades hacendarias, sustituir el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles por uno de tipo valor agregado, dando a conocer el anteproyecto de la Ley del Impuesto Federal sobre Egresos; sin embargo, después de ser analizada tanto por el sector privado como por la propia autoridad y no dándose las condiciones necesarias para su implantación, como fue la falta de coordinación de todas las entidades federativas, no se aprobó este proyecto y es hasta el 29 de diciembre de 1978 cuando se publica, en el Diario Oficial, la Ley del Impuesto al Valor Agregado para entrar en vigor a partir del primero de enero de 1980 y que abroga principalmente el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, en vigor desde 1948.

En la exposición de motivos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se estableció:

“El Impuesto al Valor Agregado que se propone en esta iniciativa, se debe pagar también en cada una de las etapas entre la producción y el consumo; pero el impuesto deja de ser en cascada, ya que cada industrial o comerciante al recibir el pago del impuesto que traslada a sus clientes, recupera el que a él le hubieran repercutido sus proveedores y entrega al estado sólo la diferencia. En esta forma, el sistema no permite que el impuesto pagado en cada etapa influya en el costo de los bienes y servicios y al llegar éstos al consumidor final no llevan disimulada u oculta en el precio, carga fiscal alguna.

Con el impuesto que se propone resultará la misma carga fiscal para bienes por el que deba pagarse, indepen-

dientemente del número de productores, intermediarios que intervengan en el proceso económico, lo que permite suprimir numerosos impuestos especiales que gravan la producción o venta de primera mano”.

Más adelante esta iniciativa mencionaba:

“Los comerciantes e industriales calcularán el impuesto sobre el valor total de las actividades que realicen y por las que se deba pagar este impuesto y podrán acreditar el que previamente les hubiese sido trasladado siempre que corresponda a bienes o servicios destinados exclusivamente a la realización de las actividades por las que se deba pagar el impuesto y éste conste expresamente y por separado en documentación que reúna requisitos fiscales”.

En cuanto al pago del impuesto, la exposición de motivos, mencionaba lo siguiente:

“El pago se efectuará en las oficinas autorizadas, correspondientes al domicilio del contribuyente. Si éste tuviese varios establecimientos, el pago se efectuará en la oficina autorizada que corresponda al establecimiento principal. Tratándose de importaciones, el pago se realizará en la oficina aduanera respectiva”.

En relación con los pagos provisionales, se expresaba:

“El impuesto se declara mensualmente y se efectúa un cálculo anual por ejercicios fiscales coincidentes con el Impuesto Sobre la Renta. En el supuesto de que haya saldos pendientes de acreditar al término del ejercicio fiscal, éstos son susceptibles de devolución. Sin embargo, ésta se podrá solicitar mensualmente en los casos de exportaciones, enajenaciones de maquinaria y equipo agrícola, planes de inversión comprobados y en la franja fronteriza norte y en las zonas libres”.

Con los antecedentes expresados, queda claro que el espíritu del legislador fue establecer la obligación de efectuar pagos provisionales, a cuenta del impuesto que se cause en ejercicios fiscales.

2. CONCEPTO DEL PAGO PROVISIONAL HASTA 2002

Como se sabe, todos los mexicanos debemos contribuir a los gastos públicos a través del pago de los impuestos, por así establecerse en la Constitución. De acuerdo con nuestro sistema tributario son, fundamentalmente, dos impuestos con los que se logra la mayor recaudación por parte del fisco y que son el Impuesto sobre la

Renta y el Impuesto al Valor Agregado (representan el 55.73% y el 33.75% que del total de impuestos se recaudarán para el año 2014).

En términos generales, estos impuestos se deben pagar por ejercicios fiscales que pueden ser regulares (doce meses) o irregulares (menos de doce meses), otorgándose un plazo de tres meses posteriores a la terminación del ejercicio para presentar la declaración donde se determina el impuesto a pagar.

Sin embargo, por razones de orden financiero, para que el fisco federal pueda atender sus necesidades del gasto público se ha establecido un sistema en las leyes fiscales mediante el cual los contribuyentes efectúan anticipos a cuenta de su impuesto anual.

En el caso del Impuesto al Valor Agregado se ha discutido si realmente se trata de un impuesto que se causa por ejercicios fiscales, en virtud que en los términos de la propia ley, el impuesto se causa desde el momento en que se realizan los actos o actividades establecidos y, por lo tanto, se está en posibilidades, en ese momento, de conocer el impuesto que se debe enterar en el mes al que corresponden dichos actos o actividades; sin embargo, la ley establecía hasta el 31 de diciembre de 2002 que el impuesto se calculaba por ejercicios fiscales pero que el contribuyente estaba obligado a efectuar pagos provisionales, que se tomaban a cuenta del impuesto del ejercicio.

El cálculo por ejercicios fiscales demuestra, más bien, que se establece por controles administrativos como puede ser el cruce de información, más que por la naturaleza del propio impuesto, pues los elementos para su pago se conocen en el período del pago provisional.

Los contribuyentes han cuestionado la legalidad del pago provisional, por tratarse de contribuciones que su causación se determina por ejercicios fiscales, pero, al respecto, se ha resuelto por los tribunales, en forma favorable para las autoridades, que justifican el establecer pagos provisionales en el Impuesto al Valor Agregado, como es el caso de la tesis del amparo en revisión que se cita a continuación:

VALOR AGREGADO, ARTICULO 5o. DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO NO INFRINGE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA AL ESTABLECER LA OBLIGACION DE CUBRIR PAGOS PROVISIONALES EN FORMA MENSUAL. *Si de acuerdo con el artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, están obligados al pago de ese gravamen quienes realicen los actos o actividades que se precisan en dicho numeral, y la carga tributaria que debe cubrir el particular nace al momento en que se recibe el precio pactado, conforme con lo previsto en los artículos 12, 17 y 22 de la propia Ley, se carece de base jurídica para considerar que el artículo 5o. de la referida Ley infrinja el principio de proporcionalidad tributaria al establecer la obligación de cubrir pagos provisionales en forma mensual, toda vez que el obligado a efectuarlos está en posibilidad de hacerlo desde el momento en que traslada el gravamen respectivo.*

*Amparo en revisión 1489/88 Val-Mart Cosméticos, S.A. de C.V. 15 de junio de 1989. Unanimidad de diecisiete votos de los señores ministros: **De Silva Nava, Magaña Cárdenas, Alba Leyva, Azuela Güitrón, Rocha Díaz, López Contreras, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Carpizo MacGregor, Moreno Flores, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y Presidente del Río Rodríguez.** Ausentes: **Castañón León, González Martínez y Villagordoa Lozano.** Ponente: **Felipe López Contreras.** Secretario: **Jorge Fermín Rivera Quintana.***

Asimismo, se confirmó que el impuesto se calculaba por ejercicios fiscales, a pesar de que se efectúen pagos provisionales. Esto fue resuelto según jurisprudencia que se cita a continuación:

JURISPRUDENCIA A-15

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. SU CALCULO, ESTIMACION Y LIQUIDACION DEBEN EFECTUARSE POR EJERCICIOS FISCALES. *Conforme a lo que disponen los artículos 5, 35 y 37 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 11 del Código Fiscal de la Federación, el Impuesto al Valor Agregado se debe calcular y estimar por ejercicios fiscales y éste coincidirá con el año de calendario respecto a las personas físicas y las morales que no tengan ejercicio social; ahora bien, si por disposición expresa de la Ley, el cálculo y estimación del impuesto citado se debe realizar por ejercicios fiscales, es evidente que su liquidación debe llevarse al cabo en los mismos términos; es decir, por ejercicios fiscales, de otra suerte*

carecería de sentido la forma establecida por el legislador para el cálculo y estimación del mismo; consecuentemente, el cálculo, la estimación y la liquidación del impuesto al valor agregado que no se realicen por ejercicios fiscales, carecen de soporte legal.

Contradicción de Sentencias y de Precedentes No. 4/90. Resulta en sesión de 6 de noviembre de 1990.

3. CALCULO MENSUAL DEL IMPUESTO A PARTIR DE 2003

A partir del 1o. de enero de 2003, por reforma al artículo 5 de la Ley del IVA, el cálculo del IVA es mensual, derogándose la obligación de efectuar pagos provisionales.

En la iniciativa de reformas fiscales que envió el Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión en abril de 2001, en lo que se refería a la Ley del IVA, se expuso lo siguiente:

“Se propone que el período de causación y cálculo del impuesto sea mensual y no por ejercicios coincidentes con el año de calendario. Cabe mencionar que el período mensual será coincidente con el mes de calendario y el pago deberá efectuarse a más tardar el día 17 del mes posterior.

La propuesta mencionada se deriva del sistema de base flujo propuesto, en donde en forma alguna los contribuyentes tienen que financiar el impuesto causado y trasladado, por lo que el fisco también debe verse beneficiado al percibir mensualmente el impuesto. Esta propuesta también tiene como objetivo permitir un mejor control del impuesto, ya que cada uno de los pagos mensuales deja de tener el carácter de provisional y se convierte en definitivo. De esta forma se evita el complejo cálculo que las empresas estaban obligadas a efectuar por ajuste de los pagos provisionales que establecía la Ley que se propone abrogar”.

4. EFECTO FINANCIERO Y ADMINISTRATIVO

Aun cuando en teoría el Impuesto al Valor Agregado no debe tener un efecto en los contribuyentes, puesto que cada contribuyente al recibir el pago del impuesto que traslada a sus clientes, recupera el que a él le hubieran repercutido sus proveedores y entrega al fisco sólo la diferencia; esta mecánica puede provocar efectos financieros y administrativos importantes en las empresas.

Efectivamente, el IVA no debería tener un efecto financiero, por ejemplo, si la empresa sigue la política de ventas y compras de

contado y si éstas fueran por la misma cantidad, no tendría ningún efecto, porque lo mismo que cobra a su cliente paga a su proveedor. Hasta el 2001 la Ley del IVA gravaba los actos o actividades a crédito y se tenía un efecto financiero por el IVA no cobrado. A partir del 2002 se establecen cambios para calcular el IVA en base a flujos de efectivo por lo que no se tendrán efectos financieros.

Otro caso, que es muy claro, es cuando las empresas están sujetas a la denominada tasa “0” y, por lo tanto, no cobran ningún impuesto, ya que, por ejemplo, si se trata de exportaciones no trasladan ninguna cantidad, pero, en cambio, tienen que pagar el IVA a sus proveedores, y esto provocará saldos a favor, que posteriormente tendrán que solicitar su devolución.

Además, se tienen que cumplir una serie de requisitos para determinar el llamado impuesto acreditable que, en los últimos años se ha venido complicando por las reformas fiscales que se han hecho a esta ley, provocando que la administración del impuesto se torne compleja y costosa para las empresas. Ante esta situación, se hace necesario que los contribuyentes determinen el pago provisional conforme a las disposiciones fiscales, y que establezcan políticas claras para su administración y control, y así evitar los efectos fiscales y financieros cuando se revisa por las autoridades fiscales, ya que, en la mayoría de los casos, éstas encuentran diferencias, que provocan recargos, actualizaciones y multa a los contribuyentes.

Con tales antecedentes, se presentan en los siguientes capítulos, las obligaciones fiscales que se tienen que cumplir en los pagos mensuales y, principalmente, derivado de la reforma fiscal a partir del 1o. de enero del año 2002 y 2003, referente al sistema de flujos de efectivo y del cálculo mensual.

5. REFORMAS FISCALES

5.1. Reforma Fiscal 2001

Se realizan mínimas adecuaciones por el cambio del régimen de pequeños contribuyentes que ya no presentan pagos provisionales en 2001 y en materia de fusión y escisión de sociedades por las fechas de presentación de los pagos provisionales y ajuste.

Sin embargo, se anuncia la reforma fiscal integral que comprendería el gravar medicinas y alimentos, eliminar exenciones etc., la cual resulta muy controvertida.

5.2. Reforma Fiscal 2002

El Ejecutivo Federal envió al Congreso en abril de 2001 una iniciativa de una nueva Ley del Impuesto al Valor Agregado, la cual tenía como objetivo principal el gravar medicinas y alimentos con

la tasa general del 15%. El Congreso la rechaza y en cambio en los últimos minutos del año 2001 incorpora en la Ley de Ingresos de la Federación para 2002 cambios a la Ley del IVA exclusivamente en el procedimiento de cálculo en base a flujos de efectivo.

5.3. Reforma Fiscal 2003

Se incorpora en la Ley del IVA el procedimiento de cálculo en base a flujos de efectivo, reformándose varios artículos, y el cálculo mensual definitivo del IVA, eliminándose el pago provisional, el ajuste semestral y la declaración del ejercicio.

5.4. Reforma Fiscal 2004

No es aprobada por el Congreso la iniciativa del Ejecutivo Federal para gravar medicinas y alimentos con el IVA.

Se hacen cambios mínimos a la Ley del IVA como incluir con tasa del 0% a la edición de revistas y obligar a pagar IVA a las personas físicas con el régimen de pequeños contribuyentes.

5.5. Reforma Fiscal 2005

El Ejecutivo Federal presenta al Congreso su iniciativa de reformas fiscales, con base en los acuerdos de la Convención Nacional Hacendaria, sin embargo nuevamente es rechazada y se aprueban sólo adecuaciones, destacando el cambio de la reducción de compras por el costo de lo vendido en ISR y un sistema de transición para la acumulación de inventarios a partir de 2005, que se deben incluir en pagos provisionales.

En la Ley del IVA se modifica el acreditamiento del IVA con un procedimiento complejo para la proporción del IVA acreditable.

En pagos provisionales de ISR se cambia su periodicidad en ejercicios de liquidación por pagos mensuales y ajustes anuales.

5.6. Reforma Fiscal 2006

El Ejecutivo Federal presenta al Congreso su iniciativa de reformas fiscales, destacando cambios al Código Fiscal que provocan controversias en temas como la preeminencia de fondo sobre la forma, la independencia del Contador Público que dictamina y proporciona asesoría, castigo de los asesores fiscales, las cuales son rechazadas por el Congreso.

Publican varios decretos con reformas mínimas al ISR, IVA, IEPS, destacando la obligación de informativas mensuales por contra-prestaciones en efectivo superiores a \$ 100,000.00 y la cuota fija para contribuyentes menores.

En pagos provisionales de ISR no hay cambios, con el efecto de acumular la 1/12 parte del inventario acumulable en 2006, del inventario al 31 de diciembre de 2004.

5.7. Reforma Fiscal Junio y Julio de 2006

En el D.O.F. del 28 de junio de 2006 se publicó la reforma al artículo 32 de la Ley del IVA en el que se adiciona la fracción VIII para establecer la obligación de presentar mensualmente información del IVA acreditable.

En el D.O.F. del 1o. de julio de 2006 se adicionó el artículo 31 de la LIVA para establecer la devolución del IVA a turistas.

5.8. Reforma Fiscal 2007

El cambio del Ejecutivo Federal a partir del 1o. de diciembre de 2006, no permite la tan esperada reforma fiscal integral. Se realizan adecuaciones mínimas al Código Fiscal como la solicitud de la firma electrónica avanzada al momento de solicitar la inscripción al RFC, facultades de revisión directa para pagos provisionales posteriores al dictamen, limitar las siguientes visitas domiciliarias. En el ISR se disminuye a 12.5% la deducción de consumos en restaurantes, se disminuye la deducción en automóviles a \$ 175,000.00, se limita la exención en casa habitación a 1,500,000 UDIS y a una sola venta en el ejercicio. En el IMPAC, para el cálculo del impuesto, se considera únicamente el activo sin deducción de las deudas y los pagos provisionales se harán sin deducción de deudas del ejercicio base.

5.9. Reforma Fiscal 2008 y Nuevos Impuestos

Se propone por el Ejecutivo Federal una Reforma Integral de Hacienda Pública con la base de un nuevo impuesto que se denomina Impuesto Empresarial a Tasa Unica (IETU) y un Impuesto por Depósitos en Efectivo (IDE).

La propuesta se modifica en el Congreso y es publicada en el D.O.F. el 1o. de octubre de 2007, para que entre en vigor el 1o. de enero de 2008. Se abroga el Impuesto al Activo, a partir del 1o. de enero de 2008. En ISR se hacen adecuaciones, principalmente en el cálculo de la retención del ISR por salarios, derogando el subsidio acreditable y cambiando el nombre del crédito al salario por el de subsidio para el empleo. En pagos provisionales del ISR no se tienen cambios. En el nuevo impuesto, el IETU, se tienen que efectuar pagos provisionales mensuales por flujos de efectivo.

5.10. Reforma Fiscal 2009 (Sin Reforma Fiscal)

5.11. Reforma Fiscal 2010

Con una crisis financiera mundial en 2009, en la que nuestro país es uno de los más afectados, y la epidemia de la influenza, el Ejecutivo Federal presenta una iniciativa de una nueva contribución al consumo del 2% generalizado, para hacer frente a la pobreza, la cual no es aprobada por el Congreso de la Unión, en cambio se incrementa el IVA al 16% y la tasa del ISR al 30% a partir de 2010, reformas a la consolidación fiscal para el pago del impuesto diferido en 5 años y reformas menores al Código Fiscal de la Federación.

5.12. No Hay Reforma Fiscal en 2011

Por segundo año, en este sexenio, no hay reforma fiscal en 2011, se proponen por el sector privado reformas fiscales, tomando en cuenta la baja en los ingresos petroleros, principalmente en la definición de unificar en un solo impuesto el ISR y el IETU sin tener éxito. En términos de las disposiciones transitorias de la Ley del IETU a más tardar el 30 de junio de 2011 el SAT deberá entregar a la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados estudios sobre la posible derogación de los Títulos II y IV, Capítulos II y III de la Ley del ISR.

La tasa del IVA para 2011 es de 16% y 11%; entra en vigor la obligación de expedir comprobantes fiscales digitales.

5.13. Reforma Fiscal 2012

Se reforma únicamente el Código Fiscal de la Federación, con adecuaciones en INPC, FIEL, forma de pago de devoluciones, multas, prescripción y especialmente que los requisitos en los comprobantes fiscales queden sólo en el CFF y no en las leyes especiales, como la del IVA, con nuevos requisitos para los comprobantes fiscales digitales por Internet (CFDI). En 2012 se continúa con la tasa de 16%, 11% y 0% en el IVA.

5.14. No Hay Reforma Fiscal 2013

Por tercer año en el sexenio que terminó el 30 de noviembre de 2012 no hay reforma fiscal para 2013. En la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2013 se realizan adecuaciones en ISR como prorrogar el cambio de tasa al 29% para continuar en 2013 con la tasa del 30% y las mismas tarifas para personas físicas con tasa máxima del 30%. Igualmente se prorrogan las reformas en materia de intereses hasta 2014, por lo que el cálculo será igual que en 2012.

En materia del IETU y en IVA continúa el mismo tratamiento que en 2012.

Se anuncia por el nuevo Secretario de la SHyCP que para el segundo semestre de 2013 se presentará al Congreso de la Unión la iniciativa de reformas fiscales.

5.15. Reforma Fiscal 2014

En el Decreto del 11 de diciembre de 2013, se publica una nueva Ley del ISR, se reforma la Ley del IVA y la Ley del IEPS, se deroga la Ley del IETU y del IDE.

En la nueva Ley del ISR se limitan deducciones y, se eliminan regímenes especiales, como el régimen de contribuyentes menores (REPECOS) sustituyéndolo por un régimen de incorporación fiscal (RIF), se grava la ganancia en enajenación de acciones en bolsa de valores, se establece una tasa adicional del 10% en dividendos y se incrementa para personas físicas la tarifa con una tasa máxima del 35%.

El Código Fiscal de la Federación es reformado para incrementar la fiscalización, eliminar el dictamen fiscal obligatorio, establecer para todos los contribuyentes la expedición de comprobantes fiscales digitales (CFDI), incluyendo retenciones de impuestos, las auditorías electrónicas y el buzón fiscal.

Las reformas a la Ley del IVA, eliminan la tasa del 11% en fronteras, se gravan enajenaciones de perros, gatos y mascotas. Se establece el régimen de incorporación fiscal (RIF) se grava el transporte público foráneo de personas. Se introducen cambios en importaciones, para gravar la importación temporal y adecuaciones en regímenes aduaneros.

En reformas a la Ley del IEPS se gravan combustibles fósiles, plaguicidas, alimentos no básicos y bebidas saborizadas.

5.16. No hay Reforma Fiscal en 2015

Con la reforma fiscal 2014, se emitió una nueva Ley del ISR e incrementó la tasa el ISR para personas físicas a una tasa máxima del 35% e incrementó nuevos gravámenes en IEPS y la tasa generalizada de IVA al 16%, lo que permitió incrementar la recaudación fiscal, sin embargo, entre otras causas, también provocó un bajo crecimiento económico y menor inversión.

Considerando lo anterior no hay reforma fiscal en 2015; sin embargo por medio de reglas del SAT se difiere para 2015 el envío de la contabilidad electrónica al SAT.

5.17. Reforma Fiscal 2016

No hay reforma fiscal en la Ley del IVA. Se realizan diversas adecuaciones a la Ley del ISR, como son en declaraciones informativas en partes relacionadas multinacionales, deducciones en personas morales que se dediquen exclusivamente a generación de energía proveniente de fuentes renovables o generación de energía eficiente, incrementar la deducción de la inversión en automóviles a \$ 175,000.00, pago del ISR por repatriación de capitales, estímulo fiscal de un crédito fiscal contra el 10% de ISR por pago de dividendos de personas físicas, deducción inmediata para contribuyentes con ingresos hasta 100 millones de pesos. Incremento de la deducción personal en personas físicas a 5 SMG anuales o 15% de ingresos.

En el Código Fiscal de la Federación se incorporan obligaciones de intercambio de información fiscal sobre cuentas financieras, sorteos de lotería fiscal, sanciones por no presentar información sobre operaciones relevantes y por no ingresar mensualmente la contabilidad electrónica y otras.

5.18. Reforma Fiscal 2017

Se realizan adecuaciones en el impuesto sobre la renta, destacando estímulos fiscales para otorgar la opción a personas morales con ingresos hasta de 5 millones de pesos para determinar el ISR con base a flujos de efectivo, incluyendo pagos provisionales. Estímulo fiscal para contribuyentes que efectúen proyectos de investigación y desarrollo tecnológico.

Estímulo fiscal para quienes aporten a proyectos de inversión en infraestructura e instalaciones deportivas altamente especializadas, así como a programas diseñados para el desarrollo, entrenamiento y competencia de atletas mexicanos de alto rendimiento. Estímulo fiscal consistente en aplicar un crédito fiscal del 30% del monto de las inversiones que realicen en equipos de alimentación para vehículos eléctricos.

En el IVA se adicionan disposiciones para el acreditamiento del IVA en períodos preoperativos, así como en inicio de actividades. Información que debe proporcionar en operaciones de subcontratación laboral, outsourcing, sobre el pago del IVA del contratista.

En el Código Fiscal de la Federación adecuaciones en certificación de proveedores de firmas electrónicas avanzadas, de documentos digitales. En CFDI revisiones del SAT y multas de \$ 1.00 a \$ 5.00 por cada CFDI que contenga información que no cumpla con requisitos del CFF.

Adecuaciones en auditorías electrónicas sobre procedimiento de preliquidación de créditos fiscales.

5.19. No hay Reforma Fiscal en 2018

No hay reforma fiscal en 2018, sin embargo entran en vigor varias reglas del SAT principalmente en la emisión del CFDI con la versión 3.3., la contabilidad electrónica, las auditorías electrónicas, que implican una carga administrativa excesiva para los contribuyentes, a pesar que sea en forma electrónica.

5.20. No hay Reforma fiscal en 2019

No hay reforma fiscal en 2019, sin embargo, se emite el Decreto el 31 de diciembre de 2018 de estímulos fiscales en región fronteriza norte que consiste en un crédito fiscal al 50% de la tasa del IVA del 16%, para las personas físicas y morales que realicen los actos o actividades que son objeto del IVA, en los establecimientos ubicados dentro de la región fronteriza norte a que se refiere el Decreto.

Además serán aplicables en 2019 varios cambios en las reglas del SAT sobre la emisión de los CFDI con versión 3.3., sus complementos, cancelaciones que tienen efecto en la determinación del pago mensual del IVA.

5.21. Reforma fiscal en 2020

Se reforman las leyes del ISR, IVA, IEPS y el CFF.

Destacando en ISR actualizaciones al concepto de establecimiento permanente por recomendaciones del proyecto BEPS (Proyecto contra la Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios) y pagos, a entidades transparentes y figuras extranjeras; limitación a deducción de intereses, ingresos por la prestación de servicios o enajenación de bienes a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas y otras. En la Ley del IVA se incorpora el Capítulo III-Bis. De la prestación de Servicios Digitales por Residentes en el Extranjero sin Establecimiento en México. En IEPS se incrementan cuotas. En CFF se incrementan las causales para dejar sin efecto los certificados de sellos digitales, eliminar la compensación universal, mayores requisitos en materia de RFC y buzón tributario, se adiciona Título Sexto, "De la Revelación de Esquemas Reportables" relativo a que los asesores fiscales se encuentran obligados a revelar los esquemas reportables.

5.22. Reforma fiscal en 2021

Se reforman las leyes del ISR, IVA y el CFF.

En la Ley del ISR se destacan las adecuaciones para donatarias autorizadas que pueden perder su autorización cuando obtengan la mayor parte de sus ingresos (más del 50% de actividades no relacionadas con su objeto social) y otras causales de revocación, así

como considerar como remanente distribuible cualquier gasto no amparado con CFDI. En la Ley del IVA las reformas son en servicios digitales en las plataformas tecnológicas. El CFF es la disposición que tiene mayores reformas enfocadas a la evasión y elusión fiscal, como con en fusión y escisión de sociedades, transmisión de pérdidas fiscales, devolución de impuestos, CFDI, operaciones simuladas, acuerdos conclusivos, precios de transferencia, regla general anti abuso, verificación de identidad, cancelación y restricción temporal de certificados de sello digital, RFC en socios y accionistas o figuras similares, plazo para conservar contabilidad y documentación en tiempo que subsista la sociedad como aumentos o reducción de capital, aplicación de pérdidas fiscales, pago de dividendos, integración de CUCA Y CUFIN y otras.

Se prorroga el Decreto de Estímulos Fiscales en la Región Norte hasta 2024 y se publica Decreto de Estímulos Fiscales en la Región Sur, aplicables en ISR e IVA.

⑤ CAPITULO II

ELEMENTOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

1. OBJETO DEL IVA

Del artículo 1, primer párrafo de la Ley del IVA, se desprende el objeto del impuesto al establecer que es la realización, en territorio nacional, de los actos o actividades de enajenación de bienes; prestación de servicios independientes; otorgar el uso o goce temporal de bienes y la importación de bienes o servicios.

La Ley del IVA grava la realización de actos o actividades, no la obtención de ingresos como el ISR y, al decir la ley a “actos”, comprenden también hechos jurídicos, ya que se tienen actos de comercio, actos no mercantiles, actos jurídicos, etc., además importaciones y nos lleva a considerar que al establecer la realización de actos, se está refiriendo a la realización accidental o esporádica de los mismos. En cambio, cuando se refiere a actividad, esto es acción, conjunto de operaciones o tareas de una entidad o personas, se está refiriendo a una operación habitual o que tiene cierta permanencia.

Así, por ejemplo, si una persona física enajena, en forma accidental, un inmueble destinado a actividades industriales, es la realización de un acto, y la Ley del IVA lo considera como acto accidental. En cambio, una empresa comercial vende mercancías como una actividad habitual.

No se debe incurrir en el error de considerar que si una persona no es contribuyente del ISR, tampoco sea contribuyente del IVA, puesto que se trata de dos leyes diferentes y, en la práctica, ocurre que muchas personas que no son contribuyentes de ISR, sí son contribuyentes del IVA, por realizar actos gravados por la Ley del IVA. Abordaremos en el capítulo III, con mayor detalle, los actos o actividades que son objeto del IVA, para establecer en qué casos la propia ley considera exentos ciertos actos o actividades y, además, el momento en que se causa el propio impuesto.

Parte fundamental del objeto del IVA es que se gravan los actos o actividades que se realicen en territorio nacional. Al respecto, el artículo 8 del Código Fiscal de la Federación, de aplicación supletoria, establece que se entenderá por territorio nacional lo que, conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, integra el territorio nacional y que, en los términos del artículo 42 comprende: El de las partes integrantes de la Federación; el de las islas, incluyendo los arrecifes y cayos en los mares adyacentes; el de las islas de Guadalupe y las de Revillagigedo situadas en el Océano Pacífico; la plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes; las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fija el derecho internacional y las marítimas interiores; y el espacio situado sobre el territorio nacional con la extensión y modalidades que establezca el propio derecho internacional. Además, para efectos fiscales, se considera también a la zona económica exclusiva, sobre la cual, a pesar de no formar parte del territorio, se ejercen derechos económicos.

2. SUJETOS DEL IVA

En el mismo primer párrafo del artículo 1 de la Ley del IVA, se establece que están obligadas al pago del Impuesto al Valor Agregado las personas físicas y las morales que realicen, en territorio nacional, los actos o actividades que son objeto del IVA.

Las personas físicas, en los términos del Código Civil para el Distrito Federal⁽¹⁾, éstas son definidas como aquellas que tienen la capacidad legal para adquirir derechos y obligaciones.

Las personas morales son definidas, en el artículo 25 del Código Civil, como la Nación, el Distrito Federal, los estados y los municipios; las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley; las sociedades civiles o mercantiles; los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal; las sociedades cooperativas y mutualistas; las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidos por la ley.

Si una persona física o moral realiza actos o actividades gravados por la ley, ya sea en forma habitual o esporádica, está obligado al pago del impuesto. También se debe de aclarar que, en ocasiones, las personas físicas realizan actividades por cuenta de personas morales, por lo que, el sujeto del impuesto será la persona moral. Esto se aclara en la jurisprudencia emitida por el Tribunal

(1) Actualmente hay un Código Civil Federal y un Código Civil para el Distrito Federal. Salvo en materia de personas se hará referencia al Código Civil Federal, por ser el IVA una contribución federal.

Fiscal de la Federación (Revista No. 76, abril de 1986, página 821), que a continuación transcribimos:

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. ES SUJETO DE ESTE IMPUESTO LA SOCIEDAD CIVIL QUE PRESTA SERVICIOS INDEPENDIENTES Y NO CADA UNA DE LAS PERSONAS FISICAS QUE LA INTEGRAN. *De conformidad con lo dispuesto por el artículo 1, fracción II, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, están obligadas al pago del impuesto al valor agregado las personas físicas y morales que presten servicios independientes. Por lo anterior, si el particular demuestra en el juicio de nulidad, que forma parte integrante de una persona moral, el sujeto del impuesto al valor agregado no lo es la persona física, sino la persona moral de la cual forma parte, ya que, según las obligaciones contempladas en dicho numeral deben ser cumplidas por la asociación o sociedad civil de la que la persona física forma parte; razón por la cual no puede obligarse a esta última a que se dé de alta ante la Oficina Federal de Hacienda como contribuyente afecto al pago del impuesto al valor agregado por la prestación de servicios independientes, dado que tales servicios no los ejecuta a nombre propio sino como integrante de la sociedad civil.*

Revisión No. 316/84. Resuelta en sesión de 24 de octubre de 1985, por unanimidad de 7 votos.

Revisión No. 313/84. Resuelta en sesión de 7 de noviembre de 1985, por unanimidad de 8 votos.

Revisión No. 343/84. Resuelta en sesión de 4 de febrero de 1986, por unanimidad de 9 votos.

Texto aprobado en sesión de 19 de marzo de 1986. RTFF No. 76. p. 821, abril de 1986.

3. BASE DEL IVA

En el segundo párrafo del artículo 1 de la Ley del IVA se establece la base del impuesto, al decir “*El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%*”. El valor a que se refiere esta disposición es el monto sobre el que se va a calcular el impuesto y, en cada acto o actividad, se establece en forma específica cómo se determina.

Tratándose de enajenaciones, el artículo 12 establece que se considera como valor el precio o la contraprestación pactados, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquiren-

te por otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto.

Tratándose de prestación de servicios, el artículo 18 establece que se considerará como valor el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto. Más adelante este mismo artículo establece que, en el caso de mutuo y otras operaciones de financiamiento, se considerará como valor los intereses y toda otra contraprestación distinta del principal que reciba el acreedor. Tratándose de intereses devengados, cuando éstos deriven de créditos otorgados por las instituciones de sistema financiero y de otros tipos de contratos a que se refiere el artículo 18-A de esta Ley, se considera como valor para los efectos del cálculo del impuesto, el valor real de los intereses devengados, esto es, el interés real se calcula restando al interés nominal la inflación del período de que se trate, para determinar la base real del impuesto.

En el caso del uso o goce temporal de bienes, el artículo 23, establece que el valor gravable será el valor de la contraprestación pactada a favor de quien los otorga, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien se otorgue el uso o goce por otros impuestos, derechos, gastos de mantenimiento, construcciones, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto.

Por último, tratándose de importaciones, como valor gravable se considerará el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último gravamen y de los demás que se tengan que pagar con motivo de la importación.

Por lo anterior, se concluye que la base del impuesto se determinará de acuerdo con el acto o actividad que realice el contribuyente.

4. TASA DEL IVA

4.1. Tasa General del 16%

El artículo 1, en su segundo párrafo, establece que la tasa general del IVA será del 16%, que aplica en todo el territorio nacional.

4.2. Tasa del 0%

Concepto

La Ley del IVA, en su artículo 2-A, enumera los actos o actividades gravados a los que se les aplica la tasa del 0%. Esto mismo se

confirma con lo dispuesto en el artículo 1 del Reglamento de la Ley del IVA, al establecerse que cuando se haga alusión a los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto, se considerarán incluidos aquéllos a los que se les aplique la tasa del 0%.

Los contribuyentes que realicen actos o actividades gravadas con la tasa del 0%, tendrán un doble beneficio, puesto que al trasladarse el impuesto al 0%, no tendrán la obligación de trasladar, en forma expresa y por separado el IVA. Por otra parte, como se comentará más adelante, en el capítulo del IVA acreditable, estos contribuyentes tienen el derecho de acreditar el IVA que les hubieran trasladado o el que hubieran pagado por la importación de bienes tangibles y, por lo tanto, no se verán afectados en sus costos y gastos.

5. DIFERENCIA ENTRE TASA DEL 0% Y EXENTOS

En la práctica ha existido confusión para distinguir la tasa del 0% de la exención, en virtud que, en ambos casos, no se traslada el impuesto, sin embargo, los contribuyentes que realizan actos o actividades a tasa del 0%, tienen el beneficio de acreditar el impuesto, en cambio, los que realizan actos o actividades exentos, no podrán recuperar el impuesto que les hubieran trasladado o el pagado en la importación de bienes tangibles y, por lo tanto, tendrán que considerarlo como un gasto e, inclusive, será deducible, en los términos que establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 28 fracción XV. Podrá darse el caso de que cuando no se cumpla con requisitos fiscales y las erogaciones no sean deducibles, aun cuando se realicen actividades exentas, el IVA será no acreditable y no deducible.

Para mayor claridad de la diferencia de los sujetos a la tasa del 0% y de los contribuyentes exentos, a continuación reproducimos el criterio emitido por el Tribunal Fiscal de la Federación en su revista del mes de julio de 1985, número 67, página 40, como sigue:

SUJETOS A LA TASA DEL 0% Y CONTRIBUYENTES EXENTOS. DIFERENCIAS. *La distinción de los efectos en la mecánica operacional del Impuesto al Valor Agregado, referente a los contribuyentes exentos y sujetos a la tasa del 0% del mismo texto de la ley que se estudia, se desprende que se siguió el criterio generalmente aceptado por los estudiosos del Derecho Fiscal, en el sentido de que los contribuyentes exentos no tienen derecho al acreditamiento o devolución del impuesto trasladado por los proveedores de sus bienes y servicios; en cambio los contribuyentes sujetos a la tasa 0% tienen el derecho o beneficio de exigir al fisco, el monto del importe pagado en el proceso de producción y que trasladaron sus proveedores de bienes y servicios.*

*Juicios Nos. 176/84 y 179/84 Sentencias de 5 y 6 de junio de 1985, por unanimidad de votos. Magistrado Instructor: **Francisco Cárdenas Elizondo**. Secretaria: Lic. **Elda Franco Mariscal**.*

6. ENAJENACIONES A TASA 0%

El artículo 2-A de la Ley del IVA, establece, en la fracción I, que se aplicará la tasa del 0% a los siguientes actos o actividades de enajenación.

- a) Animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule, perros, gatos y pequeñas especies, utilizados como mascotas en el hogar.

En el Decreto del 11 de diciembre de 2013, se reformó esta fracción para gravar a partir del 1 de enero de 2014, la enajenación de perros, gatos y pequeñas especies utilizadas como mascotas en el hogar.

El artículo 6 del Reglamento de la Ley del IVA dice que se considera que no se industrializan los animales y vegetales por el simple hecho de que se presenten cortados, aplanados, en trozos, frescos, salados, secos, refrigerados, congelados o empacados y los vegetales por el hecho de ser sometidos a procesos de secado, limpiado, descascarado, despepitado o desgranado.

La madera cortada en tablas, tablones o en cualquier otra manera que altere su forma, longitud y grosor naturales, se considera sometida a un proceso de industrialización.

Tratándose de la enajenación de pieles de animales sin industrializar, se emitió el criterio 8/IVA/N de la normatividad interna del SAT (ver apéndice), para considerar que se encuentran gravados a la tasa del 0%, las pieles que se presenten frescas o conservadas de cualquier forma, siempre que no se encuentren precurtidas, curtidas, apergaminadas o preparadas de otra manera.

La regla 4.2.1. de la RMF 2018 aclara la definición de pequeñas especies que están gravadas como mascotas, no incluye aves de corral ni animales para producción.

- b) En medicinas de patente y productos destinados a la alimentación, se aplica la tasa del 0%.

El artículo 7 del Reglamento de la Ley del IVA, considera medicinas de patente las especialidades farmacéuticas, los estupefacientes, las sustancias psicotrópicas y los antígenos o vacunas, incluyendo las homeopáticas y las veterinarias.

Los productos destinados a la alimentación son tanto para humanos como para animales.

Según el criterio del SAT, 11/IVA/N la exención no incluye sustancias químicas que requieran mezclarse con otros productos.

Igualmente el criterio 10//IVA/N del SAT aclara que las medicinas que se suministren como parte del servicio del hospital deben gravarse.

6.1. Enajenación de Alimentos Gravados a la Tasa General del 16%

Se excluye del beneficio de la tasa del 0% la enajenación de los siguientes productos:

1. Bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos. Quedan comprendidas en este numeral los jugos, los néctares, y los concentrados de fruta o verduras cualquiera que sea su presentación, densidad o peso del contenido de estas materias.

Se han pronunciado diversos criterios respecto a los productos derivados de la leche, para considerarse afectos a la tasa del 0%, en virtud que el propio numeral 1 del inciso b, del artículo 2-A, fracción I, no los excluye y, por lo tanto, se consideran afectos a la tasa del 0%; se han emitido diversas tesis por el Tribunal Fiscal de la Federación (revista de octubre de 1985, número 70, página 370) que a continuación transcribimos:

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, SEGUN LA EXPOSICION DE MOTIVOS DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y LAS REFORMAS DE ESTA, LA INTENCION REAL DEL LEGISLADOR NO FUE EXENTAR O SUJETAR LA TASA 0% DE LA LEY, A LOS HELADOS DE CREMA Y LECHE. *De la exposición de motivos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se precisa la intención real del legislador de exentar del pago de este impuesto a todos aquellos productos agrícolas y ganaderos que no sufran una transformación industrial; lo mismo se infiere de la exposición de motivos de las reformas a la ley, en la que se insiste en la necesidad de sujetar la tasa 0% a los productos alimenticios no industrializados, para de esta manera preservar a aquellos que integran la canasta popular, en los cuales obviamente los helados de crema y de leche no pueden quedar incluidos. Esta interpretación sobre el alcance de la voluntad del legislador se corrobora con la expedición del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cual fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de febrero de 1984 y donde de manera concreta se define lo que debe enten-*

derse como derivado de la leche, sin incluir a los helados de crema y de leche.

*Revisión No. 1309/83. Resuelta en sesión de 31 de octubre de 1985, por mayoría de 5 votos y 1 más con los resolutivos. Magistrado Ponente: **Alfonso Nava Negrete**. Secretaria: Lic. **Ana Rosa Rice Peña**.*

DERIVADOS DE LA LECHE SON AQUELLOS PRODUCTOS QUE SE PREPARAN A BASE DE LECHE O ALGUNO DE SUS COMPONENTES. *A efecto de determinar si un producto es un derivado de la leche, debe desahogarse prueba pericial química, que establezca si el producto final es un derivado o un componente de la leche; consecuentemente, si con el desahogo de la prueba de referencia se establece que el producto final obtenido es un derivado de la leche, necesariamente tiene que aplicarse la tasa prevista en el artículo 2-A, fracción I, inciso b), subinciso 2, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al ser un derivado de la leche. Por lo que sí se demuestra que el aceite de mantequilla es un derivado de la leche, procede aplicar la tasa mencionada.*

*Revisión 848/85. Resuelta en sesión de 19 de mayo de 1987, por unanimidad de 7 votos. Magistrado Ponente: **Gonzalo Armienta Calderón**. Secretario: Lic. **Raymundo Rentería Hernández**.*

Publicado en la revista del Tribunal Fiscal de la Federación de mayo 1987, número 89 página 946.

2. Estarán también excluidos de la tasa del 0% los jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos.
3. Se excluye también de la tasa del 0% al caviar, salmón ahumado y angulas.
4. Saborizantes microencapsulados y aditivos alimenticios.

Se excluye también de la tasa del 0%, a los saborizantes, microencapsulados y aditivos alimenticios y, por lo tanto, se encuentran gravados a la tasa del 16% todos los aditivos alimenticios que se utilicen como insumos o materias primas que se incorporen a productos destinados a la alimentación, dentro de los que se encuentran los acentuadores de sabor, colorantes, pigmentos, conservadores, etcétera.

El artículo 657 del Reglamento de la Ley General de Salud para el control de actividades, define a los aditivos alimenticios como aquellas sustancias que se añaden a los alimentos y bebidas con el objeto de proporcionar o intensificar aroma, color o sabor, prevenir cambios indeseables o modificar en general su aspecto físico. El artículo 666, del mismo reglamento, establece 21 clasificaciones de aditivos alimenticios entre los que se incluyen los saborizantes.

5. Chicles o gomas de mascar.

6. Alimentos procesados para perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar.

Estos dos últimos puntos, 5 y 6, se adicionaron a partir del 1 de enero de 2014, según Decreto del 11 de diciembre de 2013, por lo cual la enajenación de dichos productos se gravarán a la tasa del 16%.

6.1.1. Productos destinados a la alimentación que son gravados

El criterio del SAT 11/IVA/N (ver en Apéndice) establece que la enajenación de insumos o materias primas, tales como sustancias químicas, colorantes, aditivos o conservadores, que se incorporan al producto alimenticio, está afecta a la tasa general del IVA, salvo que se ubiquen en la definición de que sin requerir de transformación o industrialización adicional se ingresan como alimentos por humanos o animales.

Igualmente el criterio interno del SAT 12/IVA/N establece que los suplementos alimenticios no se consideran como productos destinados a la alimentación y deben gravarse con la tasa general del IVA.

Condonación del IVA a suplementos alimenticios causados hasta el 31 de diciembre de 2014

El Decreto publicado en el D.O.F. del 26 de marzo de 2015 en el artículo quinto, condona el pago del IVA que se haya causado hasta el 31 de diciembre de 2014, por la enajenación de suplementos alimenticios, siempre que el IVA no haya sido trasladado ni cobrado al adquirente y se traslade, cobre y pague el IVA a partir del ejercicio fiscal de 2015 y presenten por cada uno de los ejercicios fiscales en los que se aplique el beneficio mencionado información sobre el valor de las enajenaciones de suplementos alimenticios.

Se considera “suplementos alimenticios” los que están elaborados con una mezcla de productos de diversa naturaleza (químicos, hierbas, extractos naturales, vitaminas, minerales etc.) cuya finalidad consiste en otorgarle al cuerpo componentes en niveles superiores de los que se obtiene de una alimentación tradicional.

6.2. Estímulo Fiscal del 100% del IVA para Jugos, Néctares y Otras Bebidas y Agua no Gaseosa en Envases Menores de 10 Litros

El 26 de diciembre de 2013 se publicó el Decreto que otorga un estímulo fiscal a los importadores o enajenantes de jugos, néctares, concentrados de frutas o de verduras y de productos para beber en los que la leche sea un componente que se combina con vegetales, cultivos lácteos o lactobacilos, edulcorantes u otros ingredientes, tales como el yogurt para beber, el producto lácteo fermentado o los licuados, así como el agua no gaseosa ni compuesta cuya presentación sea en envases menores de diez litros.

El estímulo consiste en el 100% del IVA que deba pagarse por la importación o enajenación de los productos mencionados y sólo procederá en tanto no se traslade cantidad alguna de IVA en la enajenación de dichos bienes.

Dicho estímulo fiscal será acreditable contra el impuesto que deba pagarse por las citadas actividades. La aplicación del estímulo fiscal no dará lugar a devolución o compensación alguna.

El Decreto fue como consecuencia de la Tesis de Jurisprudencia 34/2006 de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la que se resolvió que el tratamiento diferenciado al gravar con la tasa del 0% la enajenación de alimentos en estado sólido o semisólido y con la tasa del 16% a los alimentos en estado líquido, viola el principio de equidad tributaria.

El efecto práctico del Decreto es darle el tratamiento de tasa 0% a los productos mencionados, pero en los términos de la Ley del IVA, continúan gravados, por lo que al disminuirle el estímulo fiscal, no se tendrá que pagar el impuesto y, se podrá acreditar el IVA correspondiente a bienes, servicios o el uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la enajenación de los productos mencionados en el Decreto.

6.3. Consumo de Alimentos Gravados a la Tasa General

En el último párrafo de la fracción I del artículo 2-A de la Ley del IVA se establece que se aplicará la tasa del 16% a la enajenación de los alimentos a que se refiere este artículo, preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, inclusive cuando no cuenten con instalaciones para ser consumidas en los mismos, cuando sean para llevar o para entrega a domicilio.

Esta disposición ha creado también grandes controversias, en virtud de que se trata de distinguir el servicio de alimentos que prestan, por ejemplo los restaurantes y negocios similares y, por lo tanto, se encuentran gravados a la tasa general y no a la tasa del 0%; sin embargo, al decir: “preparados para su consumo en el lugar o

establecimiento en que se enajenen”, da lugar a la interpretación de que si el alimento no se consume en el lugar que se enajene, estará sujeto a la tasa del 0%. El criterio 14/IVA/N de la normatividad interna del SAT, establece que se consideran alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación, los alimentos enajenados como parte del servicio genérico de comidas, prestados por hoteles, restaurantes, fondas, loncherías, torterías, taquerías, pizzerías, cocinas económicas, cafeterías, comedores, rosticerías, bares, cantinas, servicios de banquetes o cualesquiera otros de la misma naturaleza, en cualquiera de las siguientes modalidades: servicio en el plato, en la mesa, a domicilio, al cuarto, para llevar y autoservicio.

El mismo criterio sigue diciendo que se considera que prestan el servicio genérico de comidas las tiendas de autoservicio únicamente por la enajenación de alimentos preparados o compuestos, listos para su consumo y ofertados a granel, independientemente de que los hayan preparado, combinado o adquirido ya preparados o combinados. Por consiguiente, la enajenación de dichos alimentos está afecta a la tasa general. Las enajenaciones que hagan los proveedores de las tiendas de autoservicio respecto a los mencionados alimentos sin que medie preparación o combinación posterior por parte de las tiendas de autoservicio, igualmente han estado afectas a la tasa general.

El último párrafo de la fracción I del artículo 2-A establece “*cuan- do sean para llevar o para entrega a domicilio*”, por lo cual confirma lo que se expuso en el párrafo anterior, que los contribuyentes que enajenen alimentos “*para llevar*” como sería el caso de las tiendas de autoservicio, se causará la tasa del 16%. Igualmente cuando los alimentos sean preparados para “*entrega a domicilio*” estarán gravados a la tasa del 16%, situación en que se encontrarán negocios de comida rápida como hamburguesas, pizzas, y otros. Sin embargo, esta disposición puede tener otras aplicaciones a otros negocios como sería el caso de panaderías o pastelerías, que se “*entregan a domicilio*” y consecuentemente quedarían gravados a la tasa del 16%, por lo que es conveniente que la autoridad fiscal aclare esta situación o bien que el contribuyente confirme el criterio de que estarán sujetos a la tasa del 0%.

6.4. Alimentos que no se Consideran Preparados para su Consumo en el Lugar de su Enajenación

El artículo 10-A del Reglamento del IVA, publicado en el Decreto del 25 de septiembre de 2014, establece que para los efectos del artículo 2-A fracción I último párrafo de la Ley, se considera que no son alimentos preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen los siguientes:

- I. Alimentos envasados al vacío o congelados.

- II. Alimentos que requieran ser sometidos a un proceso de cocción o fritura para su consumo, por parte del adquirente, con posterioridad a su adquisición.
- III. Preparaciones compuestas de carne o despojos incluidos tripas y estómagos, cortados en trocitos o picados, o de sangre, introducidos en tripas, estómagos, vejigas, piel o envolturas similares, naturales o artificiales, así como productos cárnicos crudos sujetos a procesos de curación y maduración.
- IV. Tortillas de maíz o trigo.
- V. Productos de panificación elaborados en panaderías resultado de un proceso de horneado, cocción o fritura, inclusive pasteles y galletas, aun cuando estos últimos productos no sean elaborados en una panadería.

No será aplicable lo previsto en este artículo, cuando la enajenación de los bienes mencionados en las fracciones anteriores se realice en restaurantes, fondas, cafeterías y demás establecimientos similares por los que en estos casos la tasa aplicable será del 16% a que se refiere el artículo 2-A fracción I, último párrafo de la Ley. (Ver Criterio no vinculativo de la Ley del IVA 2/IVA/NV en el apéndice).

Alimentos Preparados para su Consumo en el lugar de su Enajenación (Tiendas de “conveniencia o de cercanía”)

La regla 4.3.1. de la RMF 2021 establece una relación de productos que se consideran alimentos preparados para su consumo en el lugar en que se enajenen en las denominadas “de conveniencia o de cercanía”, “mini-supers”, tiendas de autoservicio, y en general cualquier establecimiento en los que se enajenen al público en general dichos productos y que encuentren en los refrigeradores o en el área de comida rápida o “fast food”, según se trate. Por lo tanto gravados a la tasa del 16%.

La lista de estos productos es la siguiente:

- I. Sándwiches o emparedados, cualquiera que sea su denominación.
- II. Tortas o lonches, incluyendo las denominadas chapatas, pepitos, baguettes, paninis o subs.
- III. Gorditas, quesadillas, tacos o flautas, incluyendo las denominadas sincronizadas o gringas.
- IV. Burritos y envueltos, inclusive los denominados rollos y wraps.

- V. Croissants, incluyendo los denominados cuernitos.
- VI. Bakes, empanadas o volovanes.
- VII. Pizzas, incluyendo la denominada focaccia.
- VIII. Guisos, incluyendo las denominadas discadas.
- IX. Perritos calientes (hot dogs) y banderillas.
- X. Hot cakes.
- XI. Alitas.
- XII. Molletes.
- XIII. Hamburguesas.
- XIV. Bocadillos (snacks).
- XV. Sushi.
- XVI. Tamales
- XVII. Sopas instantáneas
- XVIII. Nachos

El criterio no vinculativo 1/IVA/NV del anexo 3 de la RMF 2021 considera que realizan una práctica indebida las tiendas de conveniencia que calculen el gravamen a la tasa del 0% por las enajenaciones que realicen de los alimentos preparados para su consumo a que se refiere este criterio que son los listados en la regla 4.3.1. a quien asesore, aconseje, preste servicios en la realización o la implementación de la práctica anterior.

Enajenación de hielo y agua (inciso c))

Aplican tasa del 0% la enajenación de hielo y agua no gaseosa ni compuesta, excepto cuando la presentación del agua sea en envases menores de diez litros (inciso c). El ixtle, palma y lechuguilla (inciso d).

Relacionado con la enajenación del agua cuando la presentación sea en envases menores de diez litros para que se aplique la tasa del 0%, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha declarado inconstitucional el cobro del IVA al agua embotellada en presentaciones menores de 10 litros.

Como se mencionó en el punto 6.2. en líneas atrás el Decreto del 26 de diciembre de 2013 otorga un estímulo fiscal del 100% del IVA

para los enajenantes o importadores de agua no gaseosa ni compuesta cuya presentación sea en envases menores de diez litros.

Para tener derecho al estímulo fiscal no se debe trasladar el IVA a los adquirentes y cumplir con los requisitos del Decreto.

6.5. Otras Enajenaciones a Tasa del 0% (incisos e) al h))

Se aplicará también la tasa del 0% a la enajenación de equipos e implementos agrícolas; aviones fumigadores; motosierras manuales de cadena, así como embarcaciones para pesca comercial.

Tratándose de la enajenación de refacciones o partes para maquinaria y equipo agrícola, ganadera, pesca, causa impuesto a la tasa general, en los términos que se establece en este mismo inciso, y según criterio 16/IVA/N del SAT. Cuando dichos equipos se enajenen completos se aplicará la tasa del 0%.

El artículo 9 del RIVA establece que se aplicará la tasa del 0% a la enajenación de la maquinaria y equipo que tengan una denominación distinta a la mencionada en el artículo 2-A, fracción I, inciso d) de la Ley del IVA, siempre que su función cumpla exclusivamente con los supuestos previstos en dicho artículo, conserven su carácter esencial y no puedan ser destinados a otros fines.

Otras enajenaciones que también causan la tasa del 0%, es la de fertilizantes plaguicidas, herbicidas y fungicidas, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería según el inciso f) de la fracción mencionada. Asimismo, la enajenación de invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como equipos de irrigación, según el inciso g). Y, por último, en el caso de la enajenación de oro, joyería orfebrería, piezas artísticas u ornamentales cuyo contenido mínimo de dicho material sea del 80%, siempre que su enajenación no se efectúe en ventas al menudeo con el público en general.

El artículo 10 del RIVA, reformado según decreto del 25 de septiembre de 2014, se considera que el 80% del oro, incluye a los materiales con los que se procesa la conformación de ese metal, siempre y cuando dichos bienes tengan una calidad mínima de 10 quilates.

6.6. Libros, Periódicos y Revistas con Tasa 0%

El inciso i) de la fracción I del artículo 2-A de la LIVA, establece que se calculará el impuesto aplicando la tasa 0%, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

i) Libros, periódicos y revistas, que editen los propios contribuyentes. Para los efectos de esta Ley, se considera libro toda publicación, unitaria, no periódica, impresa en cualquier soporte, cuya edición se haga en un volumen o en varios volúmenes. Dentro del concepto de libros, no quedan comprendidas aquellas publicaciones periódicas amparadas bajo el mismo título o denominación y con diferente contenido entre una publicación y otra.

Igualmente se considera que forman parte de los libros, los materiales complementarios que se acompañen a ellos, cuando no sean susceptibles de comercializarse separadamente. Se entiende que no tienen la característica de complementarios cuando los materiales pueden comercializarse independientemente del libro.

El criterio 18/IVA/N aclara que la definición del término libro anterior incluye aquellos libros contenidos en medios electrónicos, táctiles y auditivos.

Es de aclararse que los editores de libros, periódicos y revistas aplican la tasa 0% y los comercializadores estarán exentos, en los términos del artículo 9 fracción III de la Ley del IVA.

6.7. Prestación de Servicios a Tasa del 0%

En la fracción II del artículo 2-A se establece que causarán la tasa del 0%, los siguientes servicios independientes:

- a)** Los prestados directamente a los agricultores y ganaderos destinados a actividades agropecuarias.
- b)** Los de molienda o trituración de maíz o de trigo.
- c)** Los de pasteurización de leche.
- d)** Los prestados en invernaderos hidropónicos.
- e)** Los de despepite de algodón en rama.
- f)** Los de sacrificio de ganado y aves de corral.
- g)** Los de reaseguro.
- h)** Los de suministro de agua para uso doméstico.

En el artículo 11 del Reglamento de la Ley del IVA se aclara qué se debe entender por servicios que se prestan directamente a los agricultores o ganaderos, inclusive cuando sean celebrados con

asociaciones u organizaciones que los agrupe o alguna institución de crédito que actúe en su carácter de fiduciaria.

6.8. Uso o Goce Temporal de Maquinaria a Tasa del 0%

Tendrán el tratamiento de tasa 0%, el uso o goce temporal de maquinaria y equipo para actividades agrícolas, ganaderas o de pesca a que se refieren los incisos e) y g) de la fracción I del artículo 2-A.

6.9. Exportación a Tasa del 0%

La fracción IV del artículo 2-A, establece que se aplicará la tasa del 0% a la exportación de bienes o servicios, en los términos del artículo 29 de esta Ley.

Con la finalidad de no exportar impuestos, se aplica este sistema de la tasa del 0%, para permitir que el exportador tenga el beneficio del acreditamiento del impuesto y, con ello, estimular la exportación. En capítulos siguientes comentaremos más ampliamente lo relacionado a la exportación.

Por último, es de aclararse que los actos o actividades a los que se les aplica la tasa del 0%, producirán los mismos efectos legales que aquéllos por los que se deba pagar el impuesto conforme a esta ley, siendo principalmente el derecho al acreditamiento del impuesto que le hubieran trasladado al contribuyente y el que hubiera pagado en la importación de bienes tangibles.

7. TRASLADO DEL IVA

En el tercer párrafo del artículo 1 de la Ley del IVA, se establece que el contribuyente trasladará dicho impuesto en forma expresa y por separado a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente o reciban los servicios. Se define el traslado del impuesto como el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en la ley, inclusive cuando se retenga en los términos del artículo 1-A, 3, tercer párrafo o 18-J fracción II inciso a) de la misma ley. De este modo, el sujeto obligado como contribuyente no es el pagador real del impuesto.

Se aclara en el último párrafo del artículo 1 que el traslado del impuesto no se considerará violatorio de precios o tarifas, incluyendo las oficiales.

El artículo 37 del RCFF, establece que para los efectos del artículo 29-A, fracción VII del CFF, los contribuyentes que expidan CFDI, para los efectos del traslado de impuestos en forma expresa y por separado los desglosarán por tasa del impuesto en los siguientes supuestos:

- Fracción I.** Cuando la totalidad de los actos o actividades se encuentran sujetos a la misma tasa.
- El IVA trasladado se incluirá en forma expresa y por separado en el CFDI señalando la tasa aplicable, incluso cuando se trate de la tasa del 0%.
- Fracción II.** Cuando los actos o actividades a los que sean aplicables tasas distintas del mismo impuesto.
- El CFDI señalará el traslado que corresponda a cada tasa, indicando la tasa aplicable, o bien se separen los actos o actividades en más de un CFDI aplicando la fracción I.
- Fracción III.** Cuando los actos o actividades estén gravados y exentos.
- El CFDI señalará el monto o suma de los gravados y de los exentos, y en caso de que los primeros se encuentren gravados a tasas distintas se aplica la fracción II.
- Fracción IV.** Cuando se deban trasladar dos impuestos.
- El CFDI indicará el importe que corresponda a cada impuesto por separado y la tasa o cuota aplicable (caso IVA y el IEPS).

Otro caso de excepción en el traslado del impuesto, en forma expresa y por separado, es la realización de actos o actividades con el público en general, ya que el impuesto se incluirá en el precio de los bienes y servicios que se ofrezca así como en la documentación que se expida, salvo que en este último caso el adquirente, el prestatario del servicio, o quien use o goce temporalmente el bien solicite comprobante con el IVA trasladado en forma expresa y por separado.

En términos de la regla 2.7.1.24. de la RMF 2021 de la expedición de comprobantes con el público en general podrán elaborar un CFDI diario, semanal o mensual donde conste la suma de los importes totales correspondientes a los comprobantes en operaciones con el público en general, utilizando para ello la clave genérica del RFC a que se refiere la regla 2.7.1.26.

La misma regla establece las formas en que podrán expedirse los comprobantes con el público en general.

Es de comentarse que, en los términos de la fracción VI del artículo 27 de la Ley del ISR, uno de los requisitos de las deducciones autorizadas es que, cuando los pagos cuya deducción se pretenda

se hagan a contribuyentes que causen el IVA, dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en los comprobantes. Por lo cual, si el IVA no viene expresamente y por separado la partida sería no deducible.

Inclusive, las entidades de derecho público, aunque conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos, deberán aceptar la traslación a que se refiere el artículo 1 y, en su caso, pagar el IVA trasladado, en los términos del artículo 3 de esta Ley.

Se ha cuestionado, sobre la constitucionalidad del traslado del impuesto, por el cargo a terceros, los cuales no son sujetos del impuesto; al respecto existe la siguiente jurisprudencia, que transcribimos a continuación:

VALOR AGREGADO. LEY DEL IMPUESTO, LA OBLIGACION A TRASLADARLO NO ES INCONSTITUCIONAL.

En el sistema impositivo mexicano el Poder Legislativo puede, sin contrariar la fracción IV del artículo 31 constitucional, imponer a los terceros de la relación jurídica tributaria obligaciones que permitan controlar y hacer más expedita la recaudación, pues dicha facultad está implícita en la norma constitucional citada, al decir que los mexicanos están obligados a contribuir a los gastos públicos de la Federación, estados y municipios en donde residan, de la manera proporcional y equitativa que señalen las leyes, es lógico que el Poder Legislativo puede fijar obligaciones a cargo de terceros que no sean los sujetos pasivos directos. Por ello, al señalar el artículo 1 párrafo tercero, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que el contribuyente trasladará dicho impuesto en forma expresa y por separado a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios, no conculca garantía individual alguna, puesto que aun cuando el sujeto está claramente definido en la norma al establecer ésta que están obligados al pago del impuesto al valor agregado las personas físicas, dicho impuesto puede ser repercutido, o como se expresa en la ley a estudio, trasladado.

SCJN. *Jurisprudencia 1917-1988*, pp. 167-168. Apéndice al *Semanario Judicial de la Federación. Primera Parte, Tribunal Pleno*, México 1989.

8. RETENCION DEL IVA

Como medida para combatir la evasión y elusión fiscal, se introduce a partir del primero de enero de 1999 la figura de la retención en el IVA, y para la reforma del año 2000, la exposición de motivos estableció lo siguiente:

“Para reducir la evasión fiscal en sectores de difícil fiscalización, esa soberanía aprobó en diciembre pasado un esquema de retención del Impuesto al Valor Agregado, mediante el cual se cambia al sujeto obligado y se hace recaer la obligación de enterar el gravamen sobre contribuyentes sujetos a un mayor control. Esta medida arrojó resultados inmediatos tanto en la mejor administración del gravamen como en la disminución del margen de competencia desleal entre contribuyentes cumplidos e incumplidos.

Por lo anterior y para continuar con la lucha emprendida en contra de la evasión y elusión fiscales, se propone a esa soberanía incorporar al esquema de retención el servicio de autotransporte terrestre de carga, así como a los comisionistas personas físicas o las comisiones que perciban de personas morales”.

Efectivamente, a partir del 1o. de enero de 1999 se adiciona el artículo 1-A de la Ley del IVA, para establecer que están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

8.1. Instituciones de Crédito que Adquieran Bienes Mediante Dación en Pago

La fracción I de este artículo establece que deberán retener el IVA las instituciones de crédito que adquieran bienes mediante la dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria. Es de aclararse que esta obligación de retener por parte de los bancos ya se encontraba en el artículo 13, por lo que, a partir del primero de enero de 1999, fue derogado e incorporado a este artículo 1-A.

8.2. Retención por Pago de Honorarios o Rentas a Personas Físicas

La fracción II inciso a), de este artículo, establece que las personas morales que reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, deben retener el IVA.

Por reformas al artículo 32 fracción V de la Ley del IVA a partir del 1 de enero de 2014, se establece la obligación de expedir comprobantes fiscales por las retenciones del impuesto que se efectúe en los casos previstos en el artículo 1-A. El artículo 29 del CFF dispone que cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales, estos deberán emitirlos mediante CFDI.

La misma fracción V del artículo 32 de la Ley del IVA establece la obligación de proporcionar mensualmente a las autoridades fis-

cales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el SAT la información sobre las personas a las que se les hubiera retenido el impuesto, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda dicha información.

La regla 4.5.1. de la RMF 2021, establece que la información a que se refiere el párrafo anterior se presentará durante el mes inmediato posterior al que corresponda dicha información. La regla 4.5.1. de la RMF 2021 establece que la información se presentará a través de la página del portal del SAT mediante la DIOT contenida en el anexo 1; rubro A, numeral 5.

La regla 4.1.4. de la RMF 2021 dispone que el entero y el acreditamiento trimestral de retenciones efectuadas por personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles con ingresos de hasta diez UMA's, el IVA retenido lo enterarán por los trimestres a que se refiere el artículo 5-F.

En la fracción VI del mismo artículo 32, se establece que las personas que efectúan de manera regular las retenciones a que se refieren los artículos 1-A y 3, tercer párrafo, de esta Ley, presentarán aviso de ello ante las autoridades fiscales a los 30 días siguientes a la primera retención efectuada. El artículo 75 del RIVA aclara que se entiende que un contribuyente efectúa retenciones de manera regular cuando realice dos o más cada mes.

El artículo 3 del RIVA, permite que las personas morales, obligadas a retener el IVA a que se refiere la fracción que comentamos, efectuarán la retención de dos terceras partes del impuesto que se les traslada. Las personas físicas que presten los servicios personales independientes u otorguen el uso o goce temporal de bienes a las personas antes mencionadas, podrán acreditar, contra la tercera parte del impuesto que hayan trasladado y que no sea retenido, el impuesto acreditable en los términos del artículo 5 de dicha ley; en caso de saldo a favor, aplicarán lo previsto en el artículo 6 de la misma.

8.2.1. No procede la retención del IVA por servicios prestados como actividad empresarial

El criterio interno del SAT 4/IVA/N establece que para efectos del artículo 1-A fracción II inciso a) de la Ley del IVA que cuando las personas morales reciban servicios personales independientes o usen o gocen temporalmente bienes prestados u otorgados por personas físicas, están obligadas a retener el IVA que se les traslade.

El artículo 14 último párrafo de la misma Ley define que la prestación de servicios independientes tienen la característica de personal cuando no tenga la naturaleza de actividad empresarial.

Por lo anterior, tratándose de servicios, la retención del IVA únicamente se efectuará cuando el servicio se considere personal, esto es, que no tenga la actividad de actividad empresarial, en términos del artículo 16 del CFF.

En la práctica es común que una persona física que presta un servicio personal independiente, solicite a la persona moral que no se retenga el IVA porque está registrada ante el SAT como actividad empresarial, por lo cual con el criterio mencionado, no depende del registro en el SAT de la actividad que realiza la persona física sino del servicio que presta, por lo tanto, si el servicio es personal independiente se debe retener el IVA, con independencia del registro en el SAT, ya que seguramente no se incluyó esta actividad.

8.3. Retención por Adquisición de Desperdicios

El inciso b) de la fracción II del artículo 1-A de esta Ley, establece que las personas morales que adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización, deberán retener el IVA.

El artículo 2 del RIVA establece que la retención por adquisición de desperdicios se deberá efectuar independientemente de la forma en que se presenten los desperdicios.

La regla 4.1.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal 2021 otorga la opción para las personas morales que hayan efectuado la retención del IVA y que se les hubiera retenido el IVA, por las adquisiciones a que se refiere el inciso b) fracción II del artículo 1-A de la Ley del IVA, cuando en el cálculo del pago mensual en el artículo 5-D de dicha ley, resulte saldo a favor, podrán obtener la devolución inmediata de dicho saldo disminuyéndolo del monto del impuesto que hubieren retenido por las operaciones mencionadas en el mismo período y hasta dicho monto.

En términos de la regla 2.7.3.5. de la RMF 2021 establece que cuando los contribuyentes hayan optado por inscribirse en el RFC a través de los adquirentes de desperdicios industriales, podrán expedir CFDI cumpliendo con requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del CFF utilizando los servicios prestados por un PCECFDI en términos de la regla 2.7.2.14.

Para los efectos del párrafo anterior los contribuyentes que adquieran desperdicios y materiales destinados a la industria del reciclaje, deberán retener el 5% del monto total de la operación por ISR a la persona física sin establecimiento permanente que les enajena dichos desperdicios, que tendrá el carácter de pago definitivo y deberán retener el IVA que les traslade.

El esquema de expedición de comprobantes a que se refiere esta regla, se aplicará siempre que se trate de la primera enajenación del desperdicio destinado a la industria del reciclaje realizado por la persona física con ingresos brutos en el ejercicio inmediato anterior menores a 2 millones de pesos y sin que sus adquisiciones excedan del porcentaje de adquisiciones, según tabla, que incluye hasta 10 millones de pesos % máximo que podrá comprar 90% y de 50 millones de pesos en adelante el 10%.

8.4. Retención del IVA por Servicios de Autotransporte Terrestre de Bienes

El inciso c) de la fracción II del artículo 1-A, establece que las personas morales que reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales, deberán retener el IVA.

Para efectos del párrafo anterior la regla 2.7.1.12. de la RMF 2021 otorga la opción de considerarse como constancia de retención el CFDI que se emita en donde conste la retención.

El artículo 3 del RIVA establece que la retención se hará por el 4% del valor de la contraprestación pagada efectivamente, cuando reciban los servicios de autotransporte terrestre de bienes que sean considerados como tales en los términos de las leyes de la materia.

Las personas físicas o morales que presten los servicios de autotransporte de bienes a que se refiere el párrafo anterior, deberán poner a disposición del Servicio de Administración Tributaria la documentación comprobatoria, de conformidad con las disposiciones fiscales, de las cantidades adicionales al valor de la contraprestación pactada por los citados servicios, que efectivamente se cobren a quien los reciba, por contribuciones distintas al impuesto al valor agregado, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y por cualquier otro concepto, identificando dicha documentación con tales erogaciones.

El artículo 52 de la Ley de Servicios Auxiliares de Autotransporte Federal considera como un servicio auxiliar la paquetería. El criterio interno del SAT número 5/IVA/N establece que los servicios de mensajería y paquetería no se encuentran sujetos a la retención del IVA.

8.5. Retención del IVA por Comisionistas cuando sean Personas Físicas

El inciso d) de la fracción II del artículo 1-A, establece que las personas morales deberán retener el IVA cuando reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.

El artículo 3 fracción I inciso b) del RIVA permite retener las dos terceras partes del IVA que se les traslada.

8.6. Retención del IVA a Residentes en el Extranjero

En la fracción III del artículo 1-A se establece que están obligados a retener el IVA las personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

No se retendrá el IVA tratándose del uso o goce temporal de bienes tangibles, cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero, considerando que por reforma al artículo 24 fracción IV a partir del 1o. de enero de 2017 se considera importación el uso o goce temporal de bienes tangibles, cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero, por lo que están obligados al pago del IVA por la importación de bienes.

8.7. IMMEX y Maquiladoras

A partir del 1 de enero de 2014 se derogó la fracción IV del artículo 1-A de la Ley del IVA que establecía la obligación de retener IVA a las personas morales que tenían autorización para aplicar el programa de exportación IMMEX.

8.8. No Retención del IVA por la Federación y sus Organismos Descentralizados

La regla 4.1.3. de la RMF 2021 establece que para los efectos del artículo 3 tercer párrafo de la Ley del IVA que se refiere a la retención del IVA a personas físicas, la Federación y sus Organismos descentralizados, no estarán obligados a la retención del IVA, por adquisición de bienes o prestación de servicios, siempre que el monto máximo de la contraprestación no rebase \$ 2,000.00

No aplica el párrafo anterior, tratándose de servicios personales independientes y de autotransporte de bienes.

8.9. Retención del IVA por servicios de personal

A partir del 1 de enero de 2020 se adiciona la fracción IV del artículo 1-A (D.O.F. 9 diciembre de 2019) para establecer que están obligadas a retener el IVA a la tasa del 6% del valor de la contraprestación a las personas morales o personas físicas con actividades empresariales, que reciban servicios a través de los cuales se ponga a disposición del contratante, o de una parte relacionada de éste, personal que desempeñe sus funciones en las instalaciones del contratante o incluso fuera de éstas, estén o no bajo la dirección, supervisión, coordinación o dependencia del contratante.

8.10. Obligados Sustitutos por la Retención del IVA

Quienes efectúen la retención a que se refiere este artículo sustituirán al enajenante, prestador de servicio u otorgante del uso o goce temporal de bienes en la obligación de pago y entero del impuesto.

8.11. Momento de la Retención y Entero del IVA Retenido

El penúltimo párrafo del artículo 1-A establece que el retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en el que pague el precio o contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado.

Por lo tanto, tratándose de los actos o actividades que en los términos del artículo 1-A de la Ley del IVA a que nos hemos referido anteriormente la retención se efectuará hasta el momento en que se pague el precio o contraprestación.

El retenedor enterará el IVA retenido mediante declaración en las oficinas autorizadas, conjuntamente con el pago del impuesto que corresponda al mes en que se efectúa la retención o, en su defecto, a más tardar el día 17 del mes siguiente al que hubiera efectuado la retención, sin que contra el entero de la retención pueda realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna.

La fracción IV del artículo 5 de la LIVA, establece que el IVA retenido se acreditará en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se hubiera efectuado el entero de la retención.

8.12. Retención Menor del IVA

En el último párrafo del artículo 1-A se establece que el ejecutivo federal podrá autorizar una retención, menor al total del impuesto trasladado, tomando en consideración las características de sector o de la cadena productiva de que se trate; tal es el caso de lo establecido en el artículo 3 del RIVA en que se autoriza la retención de dos terceras partes del IVA tratándose de servicios personales e independientes, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes por personas físicas y comisionistas. La retención en el caso de autotransporte terrestre de bienes será del 4% sobre el valor de la contraprestación efectivamente pagada, precisamente por el servicio de autotransporte conforme al artículo 18 primer párrafo de la LIVA.

8.13. Retención IVA por Notarios y demás Fedatarios

En el artículo 33 de la Ley del IVA se establece que tratándose de enajenación de inmuebles por los que se deba pagar el IVA, consignada en escritura pública, los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales,

calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se firme la escritura, en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio.

Si la enajenación de inmuebles se realiza por contribuyentes que deban presentar declaraciones mensuales del IVA y exhiban copia sellada de las últimas declaraciones de pago mensual, los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios quedan relevados de efectuar el cálculo y entero del IVA.

8.14. Emitir CFDI por retenciones

Por reforma al artículo 29 del CFF a partir del 1 de enero de 2014, cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por las retenciones que efectúen, en este caso la Ley del IVA en el artículo 32 fracción V, deberán emitirlos mediante documentos digitales a través de la página de Internet del SAT (CFDI).

A partir del 1 de enero de 2020 (D.O.F. 9 de diciembre de 2019) se adiciona la fracción V del artículo 32 de la Ley del IVA para establecer que las personas morales obligadas a efectuar la retención del IVA podrán optar por no proporcionar CFDI siempre que la persona física que preste servicios o haya otorgado el uso o goce temporal de bienes les expida CFDI en el que se señale expresamente el IVA retenido. La persona física podrá considerarlo como constancia de retención.

9. RESIDENTES EN MEXICO QUE PROPORCIONEN SERVICIOS DIGITALES A RECEPTORES EN TERRITORIO NACIONAL QUE OPEREN COMO INTERMEDIARIOS

A partir de 1 de enero de 2020 (D.O.F. 9 de diciembre de 2019) se adiciona el artículo 1-A Bis para establecer que los contribuyentes residentes en México que proporcionen los servicios digitales a que se refiere la fracción II del artículo 18-B (los de intermediación) a receptores ubicados en territorio nacional, que operen como intermediarios en actividades realizadas por terceros afectos al pago del IVA, además de las obligaciones establecidas en la misma, estarán obligadas a cumplir con el artículo 18-J, entre otras, retención del IVA, a que nos referimos más adelante.

Además deberán estar a lo dispuesto en los artículo 18-K, 18-L y 18-M de esta Ley, que comentaremos más adelante.

El Artículo Cuarto Transitorio, fracción I establece que este artículo entrará en vigor el 1 de junio de 2020.

10. RETENCION DEL IVA POR LOS SERVICIOS DIGITALES DE INTERMEDIACION ENTRE TERCEROS

La Fracción II inciso a) del artículo 18-J de Ley del IVA, establece la obligación para los residentes en el extranjero, sin establecimiento en México que proporcionen los servicios a que se refiere la Fracción II del Artículo 18-B de esta Ley, de retener a las personas físicas que enajenen bienes, presten servicios o concedan el uso o goce temporal de bienes el 50% del IVA cobrado. Las personas físicas que no proporcionen el RFC la retención se deberá efectuar al 100%. La Regla 12.2.2 de RMF-2021 establece la emisión del CFDI de retención por servicios digitales entre terceros, incorporando el complemento “Servicios Plataformas Tecnológicas” y la Regla 12.2.5 “Entero de Retenciones del IVA que deberán efectuar quienes presten servicios digitales de intermediación entre terceros”.

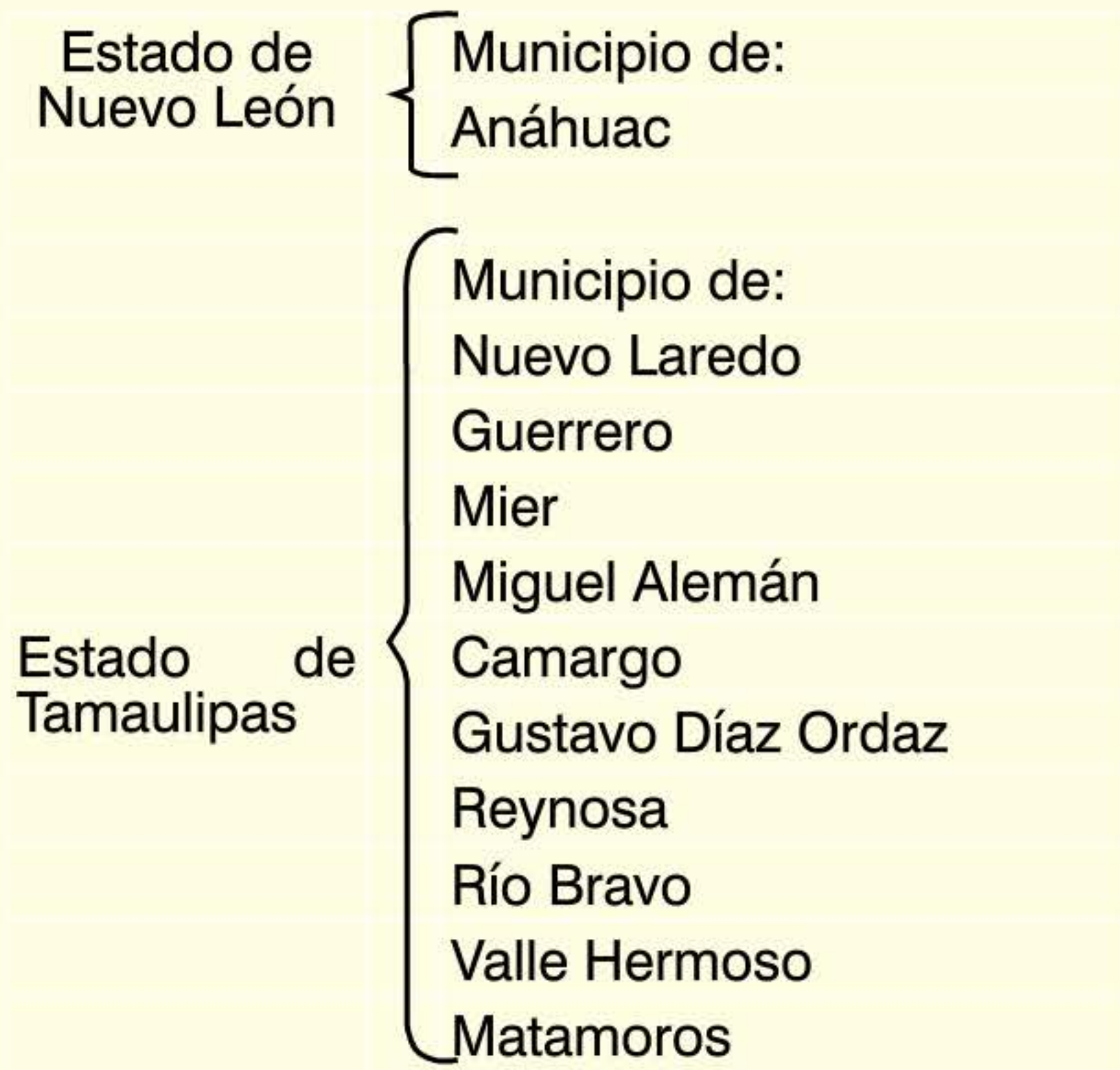
11. DECRETO DE ESTIMULOS FISCALES REGION FRONTERIZA NORTE EN APLICAR EL 50% COMO CREDITO FISCAL DE LA TASA DEL IVA DEL 16%

El Decreto publicado en el D.O.F. del 31 de diciembre de 2018 en su artículo décimo primero otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes personas físicas y morales, que realicen los actos o actividades de enajenación de bienes, de prestación de servicios independientes u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, en los locales o establecimientos ubicados en la región fronteriza norte que son los siguientes:

11.1. ¿Qué se Considera como Región Fronteriza Norte?



Estado de Sonora	Municipio de:	
	San Luis Río Colorado	
	Puerto Peñasco	
	General Plutarco Elías Calles	
	Caborca	
	Altar	
	Sáric	
	Nogales	
	Santa Cruz	
	Cananea	
	Naco	
	Agua Prieta	
Estado de Chihuahua	Municipio de:	
	Janos	
	Ascensión	
	Juárez	
	Praxedis G. Guerrero	
	Guadalupe	
	Coyame del Sotol	
	Ojinaga	
	Manuel Benavides	
Estado de Coahuila	Municipio de:	
	Ocampo	
	Acuña	
	Zaragoza	
	Jiménez	
	Piedras Negras	
	Nava	
	Guerrero	
	Hidalgo	



11.2. ¿En qué consiste el Crédito fiscal a la Tasa del IVA?

Consiste en un crédito fiscal equivalente al 50% de la tasa del IVA prevista en el artículo 1o. de la Ley del IVA, que es de 16%, por lo que resulta una tasa del 8%.

Por simplificación administrativa, el crédito fiscal se aplicará en forma directa sobre la tasa referida. La tasa disminuida que resulte de aplicar el estímulo fiscal se aplicará sobre el valor de los actos o actividades previstas en artículo décimo primero del Decreto, conforme a lo dispuesto en la mencionada Ley.

Como no se reforma la Ley del IVA y se trata de un Decreto del Ejecutivo Federal, se le da el tratamiento de un crédito fiscal a la tasa del IVA del 16%, por lo que para efectos prácticos la tasa del IVA aplicable en la región fronteriza es del 8%.

11.3. Requisitos para Aplicar el Crédito Fiscal del 50% a la Tasa del IVA del 16%

El artículo décimo segundo del Decreto establece que los contribuyentes que opten por el estímulo deberán cumplir los requisitos que se establezcan en las reglas que emita el SAT, para tal efecto:

- I. Realizar la entrega material de los bienes o la prestación de los servicios en la región fronteriza norte que se menciona en el punto 11.1.

- II. Presentar aviso de aplicación del estímulo fiscal, dentro de los 30 días naturales siguientes a la entrada en vigor del presente Decreto.
- III. Tratándose de contribuyentes que inicien actividades con posterioridad a la entrada en vigor del presente Decreto, deberán presentar el mencionado aviso conjuntamente con la solicitud de inscripción al RFC.

Sólo se podrá aplicar el estímulo fiscal cuando presenten los avisos anteriores en tiempos y forma.

En la RMF 2020 se dan a conocer las reglas 11.4.2. del aviso para aplicar el estímulo fiscal en IVA; regla 11.4.3. expedición CFDI en IVA y regla 11.4.11 expedición CFDI para los que tributan en el RIF.

La RMF-2021, a la fecha de edición de este libro no se han emitido las reglas 2021 sobre este estímulo.

11.4. No Aplica el Estímulo Fiscal en Importaciones

Como menciona el artículo décimo primero del Decreto, no se incluye la importación de bienes y servicios que es un acto o actividad gravado por el IVA en términos del artículo 1 de la Ley del IVA, que se realicen en la zona fronteriza norte.

11.5. No aplica el Estímulo Fiscal en los siguientes casos

El artículo décimo tercero del Decreto establece que no aplica el estímulo fiscal en la enajenación de bienes inmuebles y otorgamiento del uso o goce y de bienes intangibles; el suministro de contenidos digitales; los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los supuestos del penúltimo párrafo del artículo 69 del CFF; los que se ubiquen en la presunción del artículo 69-B del CFF, o que tengan un socio o accionista que se encuentren en esa presunción y los que no acrediten ante el SAT que las operaciones que hubieran realizado con contribuyentes a los que aplica dicha presunción, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los CFDI, tampoco aplica a los que se les haya aplicado la presunción del artículo 69-Bis del CFF, los contribuyentes que se dediquen a la prestación de servicios de transporte de bienes o de personas, vía terrestre, marítima o aérea, salvo cuando dichos servicios inicien y concluyan en dicha región sin realizar escalas fuera de ella.

11.6. Vigencia del Decreto

En el D.O.F. del 30 de diciembre de 2020 se publica el Decreto por el que se modifica el diverso de Estímulos Fiscales Región Fronteriza Norte y en el Artículo Primero Transitorio se establece que

entrará en vigor el 1o. de enero de 2019 y estará vigente hasta el 31 de diciembre de 2024.

11.7. Aplicación Práctica del Crédito Fiscal del 50% a la Tasa del IVA

En términos del artículo 1 y 5-D de la Ley del IVA, el IVA se determinará cada mes como sigue:

A) IVA CAUSADO	
IVA que corresponda al total de actividades realizada efectivamente cobradas en el mes (excepto importación de bienes tangibles (Ver Capítulo III y V del Libro)	Tasa 8%
Menos:	
B) IVA RETENIDO (Ver Capítulo II del Libro)	\$
C) IVA ACREDITABLE EFECTIVAMENTE PAGADO (Ver Capítulo IV y V del Libro)	A tasa 8% o 16%
Igual a:	
IVA A CARGO	\$
(Si A es mayor que B y C)	
IVA A FAVOR	\$
(Si B y C son mayor que A)	
(Ver Capítulo VI del Libro)	\$

11.8. Aviso para aplicar el estímulo

La regla 11.4.2. de la RMF 2020 establece que las personas físicas o morales que apliquen el estímulo del IVA deberán presentar aviso de conformidad con la ficha de trámite 4/DEC-10 contenida en el anexo 1-A y la regla 11.4.3. establece que los contribuyentes que tengan derecho a aplicar el crédito del estímulo en materia de IVA deberán cumplir con los requisitos de esta regla para la expedición de CFDI en la región fronteriza.

Se podrá apreciar si se aplica el estímulo fiscal, el IVA causado será a la tasa del 8%, y si el IVA acreditable es a tasa del 16%, por ejemplo importaciones o adquisiciones de bienes o servicios, en zonas que no aplica el estímulo fiscal se tendrá saldos a favor del IVA, lo que provocará que se tenga que solicitar sólo devolución, ya que en términos del artículo 6 de la Ley del IVA, el IVA a favor sólo se podrá acreditar o solicitar devolución.

Lo anterior provocará efectos financieros en los contribuyentes que apliquen el estímulo fiscal del 50% a la tasa del 16% en la región fronteriza norte.

12. DECRETO DE ESTIMULOS FISCALES REGION FRONTERIZA SUR EN APLICAR EL 50% COMO CREDITO FISCAL DE LA TASA DEL 16%

El decreto publicado el 30 de diciembre de 2020 en su Artículo Décimo otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes, personas físicas o personas morales, que realicen los actos o actividades de enajenación de bienes, de prestación de servicios independientes u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, en los locales o establecimientos ubicados en la Región Fronteriza Sur (no incluye importación de bienes tangibles) que son los siguientes:

12.1 ¿Qué se considera cómo Región Fronteriza Sur?

Estado de Quintana Roo	{ Municipio de Othón P. Blanco
Estado de Chiapas	{ Municipios de: Palenque, Ocosingo, Benemérito de las Américas, Marqués de Comillas, Maravilla Tenejapa, Las Margaritas, La Trinitaria, Frontera Comalapa, Amatenango de la Frontera, Mazapa de Madero, Motozintla, Tapachula, Cacahoatán, Unión Juárez, Tuxtla Chico, Metapa, Frontera Hidalgo y Suchiate.
Estado de Campeche	{ Municipios de: Calakmul y Candelaria
Estado de Tabasco	{ Municipios de: Balancán y Candelaria

12.2. ¿En qué consiste el crédito fiscal a la tasa del IVA?

Consiste en un crédito fiscal al 50% de la tasa del IVA prevista en el artículo 1 de la Ley del IVA, que es del 16%, por lo que resulta una tasa del 8%. Por simplificación administrativa, el crédito fiscal se aplicará en forma directa sobre la tasa referida.

La tasa disminuida que resulte de aplicar el estímulo fiscal se aplicará sobre el valor de los actos o actividades previstos en el Artículo Décimo del Decreto, conforme a lo dispuesto en el Ley del IVA.

Como no se reforma la Ley del IVA y se trata de un Decreto del Ejecutivo Federal, se le da el tratamiento de un crédito fiscal a la tasa del IVA del 16%, por lo que, para efectos prácticos, la tasa del IVA aplicable en la Región Fronteriza Sur es del 8%.

El estímulo fiscal no se considera como ingreso acumulable para efectos del ISR.

12.3. Requisitos para aplicar el crédito fiscal del 50% a la tasa del IVA del 16%

El Artículo Décimo Primero del Decreto establece que los contribuyentes que opten por aplicar el estímulo fiscal, deberán cumplir con los siguientes requisitos:

- I. Realizar la entrega material de los bienes o la prestación de los servicios en la Región Fronteriza Sur a que se refiere el punto 12.1.
- II. Presentar un aviso al SAT dentro de los 30 días naturales siguientes a la entrada en vigor del presente Decreto.

Tratándose de contribuyentes que inicien actividades o que realicen la apertura de una sucursal, agencia o establecimiento, con posterioridad a la entrada en vigor del presente Decreto, deberán presentar el mencionado aviso dentro del mes siguiente a la fecha de inscripción en el RFC o de la presentación del aviso de apertura que deben presentar de conformidad con los artículos 22 y 23 del Reglamento del CFF.

El SAT podrá requerir información y documentación necesaria a efecto de verificar que cumplen con los requisitos establecidos, conforme a las reglas que emita.

12.4 No se aplicará el estímulo fiscal en los casos siguientes

- I. La enajenación de bienes inmuebles o la enajenación y otorgamiento del uso o goce temporal de bienes intangibles.

- II. Los servicios digitales a que se refiere el Artículo 18-B del Capítulo III-Bis, Sección I de la Ley del IVA.
- III. Las personas físicas que apliquen la opción del Artículo 18-M del Capítulo III-Bis (Retención Definitiva del IVA).
- IV. Los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los supuestos del Artículo 69, penúltimo párrafo del CFF y se encuentren en la publicación de la página de internet del SAT.
- V. Los contribuyentes que se ubiquen en la presunción del Artículo 69-B del CFF o que tengan un socio o accionista que se encuentre en la presunción mencionada.
- VI. Los contribuyentes a los que se les haya aplicado la presunción del Artículo 69-Bis del CFF, una vez publicado en el DOF y en la página de internet del SAT el listado a que se refiere dicho artículo.
- VII. Los contribuyentes que se dediquen a la prestación de servicios de transporte de bienes o de personas, vía terrestre, marítima o aérea, salvo cuando la prestación de dichos servicios inicie y concluya en dicha región, sin realizar escalas fuera de ella.

12.5. Vigencia del decreto

El Artículo Primero Transitorio del Decreto publicado en el DOF el 30 de diciembre de 2020, establece que entrará en vigor el 1o. de enero de 2021 y estará vigente hasta el 31 de diciembre de 2024.

12.6. Aplicación práctica del crédito fiscal del 50% a la tasa del IVA

En términos del artículo 1 y 5-D de la Ley del IVA, el IVA se determinará cada mes como sigue:

A) IVA CAUSADO	
IVA que corresponda al total de actividades realiza- da efectivamente cobradas en el mes (excepto im- portación de bienes tangibles (Ver Capítulo III y V del Libro)	Tasa 8%
Menos:	
B) IVA RETENIDO (Ver Capítulo II del Libro)	\$
C) IVA ACREDITABLE EFECTIVAMENTE PAGADO (Ver Capítulo IV y V del Libro)	A tasa 8% o 16%
Igual a:	
IVA A CARGO (Si A es mayor que B y C)	\$
IVA A FAVOR (Si B y C son mayor que A) (Ver Capítulo VI del Libro)	\$

⑤ CAPITULO III

ACTOS O ACTIVIDADES QUE SON OBJETO DEL IVA

1. ENAJENACION

Es el primer acto o actividad que es objeto del IVA y el artículo 8 de la Ley del IVA, establece que se entiende por enajenación lo señalado en el CFF. Con esta referencia, el artículo 14 del CFF relaciona lo que se entiende por enajenación de bienes, a saber:

1.1. Transmisión de la Propiedad

Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado. El caso más común de transmisiones de propiedad es el que se celebra a través de los contratos de compraventa.

Otros casos de transmisión de bienes son las adjudicaciones, aun cuando se realicen a favor del acreedor; la aportación a una sociedad o asociación; la que se realiza mediante el arrendamiento financiero; la que se realiza a través del fideicomiso; la cesión de los derechos que se tengan sobre los bienes afectos al fideicomiso; la transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo que se efectúe a través de enajenación de títulos de crédito o de la cesión de derechos que los representen; la transmisión de derechos de crédito relacionados a proveeduría de bienes, de servicios o de ambos, a través de un contrato de factoraje financiero.

1.2. Faltante de Inventarios

El primer párrafo del artículo 8 de la Ley del IVA, establece que se considera enajenación el faltante de bienes en los inventarios de las empresas, admitiendo prueba en contrario.

El artículo 25 del RIVA establece que no se consideran faltantes de bienes en los inventarios de las empresas, aquellos que se originen por caso fortuito o fuerza mayor, así como las mermas y destrucción de mercancías cuando sean deducibles para efectos de la Ley del ISR.

El artículo 11 de la Ley del IVA establece que se considera que se efectúa la enajenación en el momento en que el contribuyente o las autoridades fiscales conozcan dicho faltante, lo que ocurra primero.

1.3. Transmisiones de Propiedad que no se Consideran Enajenación

El segundo párrafo del artículo 8 establece que no se considera enajenación la transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte, así como la donación salvo que ésta la realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para los fines del Impuesto Sobre la Renta y en estos casos el impuesto se pagará en el momento que se haga la entrega del bien donado o se extienda el comprobante que transfiera la propiedad, lo que ocurra primero.

El artículo 14-A del CFF, establece que se entiende que no hay enajenación en los casos de escisión, siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en dicha disposición, así como en la fusión y en las operaciones de préstamos de títulos o valores por la entrega de los bienes prestados al prestatario y por la restitución de los mismos al prestamista. Por lo tanto, estas operaciones en que, de acuerdo al CFF, no hay enajenación, no serán gravadas por el IVA.

1.4. Permuta de Bienes

En los términos del artículo 34 de la Ley del IVA, se aclara que, en las permutas, el Impuesto al Valor Agregado se deberá pagar por cada bien cuya propiedad se transmita.

1.5. Transmisiones no Consumadas

El último párrafo del artículo 8 aclara que, cuando la transmisión de propiedad no llegue a efectuarse, se tendrá derecho a la devolución del IVA correspondiente siempre que reúna los requisitos establecidos en los párrafos primero y segundo del artículo 7 de la ley. Cuando se hubiera retenido el impuesto en los términos de los artículos 1-A y 3 tercer párrafo y 18 fracción II inciso a) de la ley, no se tendrá derecho a la devolución del IVA.

1.6. Enajenaciones Exentas

El realizar enajenaciones exentas, parecería tener un beneficio pero, en el caso del IVA, el efecto es en contra del que realiza la enajenación, puesto que no tendrá derecho al acreditamiento del IVA que le hubieren trasladado o hubiera pagado en la importación de bienes tangibles y, por lo tanto, constituirá un costo o gasto de la empresa y sólo lo podrá recuperar vía el precio de venta.

El artículo 9 de la Ley del IVA relaciona las enajenaciones exentas, como sigue:

1.6.1. Enajenación del suelo exenta

El artículo 750 del Código Civil Federal, establece, en su fracción I, que son bienes inmuebles el suelo y las construcciones adheridas a él. El criterio 27/IVA/N de la normatividad interna del SAT considera bienes muebles, la piedra, arena o tierra, por lo tanto, no será aplicable el desgravamiento previsto en la fracción I del artículo 9 de la Ley del IVA.

La regla 2.7.1.23. de la RMF 2021 establece que para efectos de los artículos 29 y 29-A del CFF en las operaciones traslativas de dominio de bienes inmuebles que se celebren ante notarios públicos, los adquirentes de dichos bienes comprobarán el costo de adquisición para efectos de deducción y acreditamiento con el CFDI que dichos notarios expidan, siempre y cuando los notarios incorporen a dichos comprobantes los complementos que al efecto publique el SAT en su portal.

1.6.2. Enajenación exenta de construcciones destinadas para casa habitación

La fracción II del artículo 9, considera exentas las enajenaciones de construcciones adheridas al suelo destinadas o utilizadas para casa habitación. Cuando sólo parte de las construcciones se utilicen o destinen a casa habitación, no se pagará el impuesto por dicha parte. Los hoteles no quedan comprendidos en esta fracción.

El artículo 28 del RIVA establece que también son casa habitación los asilos y orfanatorios. Tratándose de construcciones nuevas, se atenderá al destino para el cual se construyó, considerando las especificaciones del inmueble y las licencias o permisos de construcción.

Cuando se enajene una construcción que no estuviera destinada a casa habitación, se podrá considerar que si lo está, cuando se asiente en la escritura que el adquirente lo destinará a ese fin y se garantice el impuesto.

Igualmente, se consideran como destinadas a casa habitación las instalaciones y áreas cuyos usos estén exclusivamente dedicados a sus moradores, siempre que sean con fines no lucrativos.

1.6.3. Exentos los servicios de construcción de casa habitación

En el artículo 29 del mismo Reglamento de la Ley del IVA se establece que la prestación de los servicios de construcción de inmuebles destinados a casa-habitación, ampliación de ésta, así como la

instalación de casas prefabricadas que sean utilizadas para tal fin, se consideran comprendidos dentro de lo dispuesto en la fracción II del artículo 9 de la ley, siempre y cuando el prestador del servicio proporcione la mano de obra y materiales. Tratándose de unidades habitacionales, no se considerarán como destinadas a casa-habitación las instalaciones y obras de urbanización, mercados, escuelas, centros o locales comerciales, o cualquier otra obra distinta a las señaladas.

El criterio 28/IVA/N del SAT aclara que la exención no abarca a servicios parciales en su construcción.

Decreto por el que se otorgan medidas de apoyo a la vivienda en servicios parciales de construcción de inmuebles

El Decreto publicado en el D.O.F. del 26 de marzo de 2015 otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que presten servicios parciales de construcciones destinados a casa habitación, siempre y cuando el prestador del servicio proporcione la mano de obra y materiales. Los servicios deberán prestarse en la obra en construcción al propietario del inmueble, quien deberá ser titular del permiso, licencia o autorización de la construcción de la vivienda.

El estímulo es el 100% del IVA que se cause por la prestación de dichos servicios y se aplicará contra el IVA causado mencionado.

Los que opten por el beneficio deberán considerar como actividades por las que no se debe pagar el IVA y producirán los mismos efectos legales.

El artículo segundo del mencionado decreto establece los requisitos que se deben cumplir, como no trasladar el IVA, expedir CFDI en el que contenga el domicilio del inmueble en que se proporcione el servicio parcial, número de permiso, licencia o autorización de construcción, recabar del prestatario de los servicios una manifestación en donde se asiente que los servicios se destinan a casa habitación, número de licencia, construcción, manifestar en la declaración del IVA el monto de los servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, como actividad por la que no se debe pagar IVA.

El artículo cuarto del Decreto que se menciona establece que se deberá presentar en el mes de enero de cada año un aviso en donde manifieste que optan por el beneficio mencionado, en términos que establezca el SAT en reglas. El incumplimiento de la presentación del aviso hará improcedente la aplicación del estímulo fiscal.

La regla 11.5.4. de la RMF 2021 establece que los contribuyentes que opten por aplicar el estímulo fiscal mencionado deberán manifestar de conformidad con la ficha de trámite 204/CFF, contenida en el anexo 1-A Aviso de aplicación del estímulo fiscal del IVA por

la prestación de servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación.

1.6.4. Enajenación de libros, periódicos y revistas exentas

La fracción III considera que la enajenación de libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra que realice su autor, estarán exentas del IVA.

El criterio 18/IVA/N del SAT aclara que la exención de la enajenación de libros incluye aquellos libros contenidos en medios electrónicos que permitan al público leerla o conocerla visual, táctil o auditivamente.

1.6.5. Exentas las enajenaciones de bienes muebles usados

La fracción IV del artículo 9 establece que estará exenta del IVA la enajenación de bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.

El artículo 16 del CFF, considera empresa la persona física o moral que realice actividades empresariales, y este mismo artículo considera actividades empresariales las comerciales, las industriales, las agrícolas, las ganaderas, las de pesca, y las silvícolas. Si, por ejemplo, una sociedad civil que prestara servicios profesionales independientes, enajenara un bien mueble usado, no causará IVA, puesto que esa sociedad no realiza actividades empresariales.

Otro caso, que en la práctica se presenta, es la enajenación de automóviles y camiones usados por personas físicas que no realicen actividad empresarial. Al respecto, el artículo 27 del Reglamento de la Ley del IVA, establece un tratamiento especial para determinar el IVA tratándose de enajenación de automóviles y camiones usados, adquiridos de personas físicas por los distribuidores de estos bienes, ya que consideran como valor base del IVA al enajenarlos la diferencia entre el valor de venta y el costo de adquisición del automóvil, sin incluir los gastos que se originen con motivo de la reparación o mejora realizados en los mismos.

1.6.6. Exención por la enajenación de billetes de lotería

La fracción V del artículo 9 establece que estará exenta la enajenación de billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos o juegos con apuesta y concursos de toda clase, así como los premios respectivos a que se refiere la Ley del ISR.

La regla 4.2.2. de la Resolución Miscelánea Fiscal 2021 establece que la enajenación de billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías o quinielas deportivas que llevan a cabo la Lotería Nacional para la Asistencia Pública y Pronósticos Depor-

tivos para la Asistencia Pública, así como sus comisionistas, subcomisionistas, agentes y subagentes, quedan comprendidos en el supuesto previsto por la fracción V del artículo 9 de la Ley del IVA y, por lo tanto, estarán exentas.

1.6.7. Exención en la enajenación de moneda nacional y extranjera

La fracción VI del artículo 9 establece que la enajenación de moneda nacional y moneda extranjera, así como las piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y las piezas denominadas “onza troy”, estarán exentas del IVA.

1.6.8. Exención en la enajenación de acciones y documentos pendientes de cobro

La fracción VII del artículo 9, establece que estarán exentas las partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, con excepción de certificados de depósito de bienes, cuando por la enajenación de dichos bienes, se tenga que pagar este impuesto. Los certificados de participación inmobiliaria no amortizables u otros títulos que otorguen a su titular derechos sobre inmuebles distintos a casa-habitación o suelo sí se gravarán.

1.6.9. Exención de la enajenación de certificados de participación inmobiliaria (CPI)

La fracción VII del artículo 9 establece que tampoco se pagará el IVA en la enajenación de los CPI no amortizables cuando se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios y su enajenación se realice en bolsa de valores.

1.6.10. Exención por la enajenación de lingotes de oro

La fracción VIII de este artículo 9, establece que la enajenación de lingotes de oro, con un contenido mínimo de 99% de dicho material, estará exenta del IVA, siempre que se efectúe en ventas al menudeo al público en general.

Como se recordará, la enajenación de lingotes de oro, cuyo contenido mínimo sea del 80%, estará sujeta a la tasa del 0%, siempre que su enajenación no se efectúe en ventas al menudeo o al público en general.

1.6.11. Enajenación de bienes entre residentes en el extranjero

La fracción IX del artículo 9 fue reformada a partir del 1 de enero de 2014, para establecer que estará exenta la enajenación de los bienes efectuada entre residentes en el extranjero, siempre que los bienes se hayan exportado o introducido en territorio nacional al amparo de un programa autorizado conforme al programa IMMEX

publicado en el D.O.F. del 1 de noviembre de 2006 o de un régimen similar, o se trate de empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o autobuses para su introducción a depósito fiscal, y los bienes se mantengan en el régimen de importación temporal, en un régimen similar de conformidad con la Ley Aduanera o en depósito fiscal.

1.7. Actos o Actividades No Afectos al IVA

Existen actos o actividades que no son objeto del IVA como son las operaciones que se realicen en el extranjero. El artículo 1 de la Ley del IVA considera como objeto del IVA los actos o actividades que se realicen en territorio nacional, por lo que si un contribuyente del IVA enajena bienes en el extranjero no causará IVA por no ser objeto del IVA.

No debe confundirse que estas operaciones estén exentas o tengan tasa del 0%, porque la Ley del IVA no les da ese tratamiento, sino que no se incluyen en el objeto del IVA.

Otro caso que no es objeto del IVA son las indemnizaciones que pagan las instituciones de seguros cuando ocurren los siniestros en los seguros de robo o daños. La indemnización no es objeto del IVA porque el IVA se causa por la prima, ya que mediante esta contraprestación la empresa aseguradora se obliga a resarcir un daño o a pagar una suma de dinero al verificarse la eventualidad prevista en el contrato.

El criterio no vinculativo 5/IVA/NV del anexo 3 de la RMF 2021 considera una práctica indebida expedir un CFDI que señale como precio o contraprestación por la enajenación de los efectos salvados, la cantidad pagada o resarcida por una empresa aseguradora al verificarse la eventualidad prevista en un contrato de seguro contra daños, calcular el IVA trasladado a una empresa aseguradora que adquiera los efectos salvados, expidiendo para tal efecto un CFDI, deducir o acreditar fiscalmente el IVA en los CFDI que se mencionan anteriormente.

1.8. Enajenaciones Efectuadas en Territorio Nacional

Se entiende que la enajenación se efectúa en territorio nacional, en los términos del artículo 10 de la Ley del IVA, si en él se encuentra el bien al efectuarse el envío al adquirente y cuando, no habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante.

Como se comentó, en el artículo 1 de la Ley del IVA, los actos o actividades que son objeto del IVA, son los que se realicen en territorio nacional y, al respecto, en el último párrafo del artículo 3 de la Ley del IVA, se consideran residentes en territorio nacional, además de los señalados en el CFF (artículo 9), las personas físicas

o morales residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos en el país, por todos los actos o actividades que en los mismos realicen.

El artículo 31 del RIVA establece que se entiende que la enajenación se realiza en territorio nacional, aun cuando la entrega material de los bienes se efectúe en los recintos fiscales o fiscalizados considerados como tales en la legislación aduanera.

1.9. Enajenaciones de Bienes Sujetas a Matrículas o Registros Mexicanos

Tratándose de estos bienes, se considerará realizada en territorio nacional aun cuando al llevarse a cabo se encuentre materialmente fuera de dicho territorio y siempre que el enajenante sea residente en México o residentes en el extranjero, con establecimiento en el país.

Los artículos 275 y 276 de la Ley de Vías Generales de Comunicación, establece las embarcaciones sujetas a matrícula; el artículo 47 de la Ley de Aviación Civil establece las aeronaves sujetas a matrícula; el artículo 9 de la Ley de Navegación, las embarcaciones y artefactos navales que pueden matricularse. Para ello existen el Registro Aeronáutico y el Registro Marítimo Nacional.

1.10. Enajenación de Bienes Intangibles

El último párrafo del artículo 10 de la Ley del IVA establece que, tratándose de bienes intangibles, se considera que la enajenación se realiza en territorio nacional cuando el adquirente y el enajenante residan en el mismo. Al respecto, el último párrafo del artículo 5-D de la Ley del IVA establece que para efectos de esta Ley, son bienes tangibles los que se pueden tocar, pesar o medir; e intangibles los que no tienen al menos una de estas características.

1.11. Momento en que Ocurre la Enajenación

De acuerdo con el artículo 11 se considera efectuada la enajenación en el momento en que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una.

Tratándose de enajenación de títulos que incorporen derechos reales a la entrega y disposición de bienes, se considera que los bienes que amparan dichos títulos, se enajenan en el momento en que se pague el precio por la transferencia del título.

Tratándose de certificados de participación inmobiliaria se considera que la enajenación de los bienes que ampare el certificado se efectúa cuando éste se transfiera.

Considerando la importancia del momento en que ocurre la enajenación, su aplicación se incluye en el capítulo V de este libro para el tratamiento del IVA en base a flujos de efectivo.

2. DE LA PRESTACION DE SERVICIOS

El artículo 14 de la Ley del IVA relaciona los conceptos que se consideran prestación de servicios independientes.

2.1. Obligaciones de Hacer

- I. La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.

El artículo 1824 del Código Civil Federal señala que son objeto de los contratos “El hecho que el obligado debe hacer o no hacer”. El hecho, objeto del contrato, debe ser posible y lícito.

Así, en la práctica, en los negocios se celebran contratos que tienen como objeto “Hechos”, en que una de las partes tiene la obligación de hacer, como es el caso de uno de los contratos más conocidos de la construcción de inmuebles, en que la obligación es “Hacer un inmueble”.

Al establecer la Ley del IVA que considera prestación de servicios independientes la prestación de obligaciones de hacer, en este concepto quedarán comprendidos, en forma genérica, gran cantidad de servicios, como son el transporte, la mediación, los seguros, las fianzas, etc., que la Ley del IVA señala en forma específica en el mismo artículo 14.

Por lo tanto, cuando se tenga la obligación de hacer y sea lícito, será objeto del IVA.

2.2. El Transporte

II. El transporte de personas o bienes.

El transporte es un contrato por medio del cual el porteador tiene la obligación de transportar una persona o cosa y la contraparte tiene la obligación de pagar el precio del transporte.

El artículo 2646 del Código Civil Federal establece “*El contrato por el cual alguno se obliga a transportar, bajo su inmediata dirección o la de sus dependientes, por tierra, por agua o por el aire a personas, animales, mercaderías o cualesquiera otros objetos, si no constituye un contrato mercantil, se regirá por las reglas siguientes*”.

El contrato de transporte tiene muchas modalidades, por lo que diversas leyes se refieren a él, como el Código de Comercio, la Ley de Vías Generales de Comunicación, la Ley de Navegación, etcétera.

Al referirse la Ley del IVA al transporte de personas o bienes, éste puede realizarse por la vía terrestre, marítima, aérea, fluvial o lacustre y, por lo tanto, serán objeto del IVA, independientemente, de que, más adelante, comentemos los casos del transporte exentos.

El criterio no vinculativo 8/IVA/NV del anexo 3 de la RMF 2021 considera una práctica fiscal indebida a aquellos contribuyentes que consideren que el transporte de bienes corresponde al servicio de cosecha y recolección y trasladen a la tasa del 0% del IVA, cuando la tasa aplicable es la tasa del 16%, aun y cuando se destinen para actividades agropecuarias.

2.3. Transporte Internacional

En el caso de transporte internacional, se considera que el servicio se presta en territorio nacional independientemente de la residencia del porteador, cuando en el mismo se inicie el viaje, incluso si éste es de ida y vuelta.

Sin embargo, el artículo 29 fracción V de la Ley del IVA establece que aplicarán la tasa del 0% la transportación internacional de bienes por residentes en el país y los servicios portuarios de carga, descarga, alijo, almacenaje, custodia, estiba y acarreo dentro de los puertos e instalaciones portuarias, siempre que se presten en maniobras para la exportación de mercancías.

El artículo 60 del RIVA establece que para los efectos del artículo 29 segundo párrafo fracción V de la LIVA, quedan comprendidos en la transportación internacional de bienes que efectúe por la vía marítima, férrea, por carretera y aérea, cuando se inicie en el territorio nacional y concluya en el extranjero.

2.4. Transporte Aéreo Internacional

Tratándose de transportación aérea internacional de personas y bienes, se considera que únicamente se presta el 25% del servicio, en territorio nacional. La transportación aérea a las poblaciones mexicanas ubicadas en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a las líneas divisorias internacionales del norte y sur del país, gozará del mismo tratamiento. Ver criterio 7/IVA/NV del anexo 3 de la RMF 2021.

En consecuencia, tratándose de servicios de transportación internacional de bienes cuando el viaje inicia en territorio nacional y concluya en el extranjero, si el servicio es prestado por residentes

en el país, se considera que la totalidad es exportación y está gravado a la tasa del 0%. Si el servicio es prestado por residentes en el extranjero, se considera que el 25% se presta en territorio nacional y se encuentra gravado a la tasa del 16%, el 75% no es objeto del impuesto de conformidad con el segundo y tercer párrafo del artículo 16 de la Ley del IVA.

Tratándose de servicios de transporte aéreo, el artículo 32 del RIVA, establece que, para efectos del artículo 14 de la Ley del IVA, se considera que el servicio de transporte que presta una línea aérea amparado con un boleto expedido por una línea distinta, es la misma prestación de servicios por la cual ya se causó el IVA al expedirse el boleto, por lo que el cargo interlineal que la línea que presta el servicio hace por este concepto a la que expidió el boleto, no está sujeto al pago de dicho impuesto.

El criterio 19/IVA/N del SAT establece que es improcedente la devolución del IVA que soliciten las líneas aéreas que apliquen la tasa 0% a los cargos entre líneas aéreas.

2.5. Retención del IVA por Servicios de Transporte

El artículo 1-A fracción II inciso c), establece que las personas morales que reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o personas morales, tendrán la obligación de retener el IVA.

El artículo 3 del RIVA establece que las personas morales efectuarán la retención del 4% de la contraprestación pagada efectivamente, cuando reciban los servicios de autotransporte terrestre de bienes que sean consideradas como tales en las leyes de la materia. Se deberá poner a disposición de SAT la documentación comprobatoria, de las cantidades adicionales al valor de la contraprestación pactada por los citados servicios, por contribuciones distintas del IVA, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y por cualquier otro concepto, identificando dicha documentación con tales erogaciones.

A partir del 1 de enero de 2014 por reformas al artículo 29 del CFF se deberá expedir un CFDI por la retención del IVA.

La regla 2.7.5.4. de la RMF 2021 establece que para los efectos del artículo 29 del CFF y 1-A fracción II inciso c), en relación con el artículo 32 fracción V de la Ley del IVA el CFDI que emita el prestador del servicio en donde conste el monto del IVA retenido por la persona moral, podrá también considerarse como constancia y comprobante fiscal de las retenciones efectuadas.

2.6. El Seguro

III. El seguro, el afianzamiento y el reafianzamiento.

El artículo 1 de la Ley Sobre el Contrato del Seguro establece que, por el contrato del seguro, la empresa aseguradora se obliga, mediante una prima, a resarcir un daño o a pagar una suma de dinero al verificarse la eventualidad prevista en el contrato.

El artículo 2794 del Código Civil Federal establece que la fianza es un contrato por el cual una persona se compromete con el acreedor a pagar por el deudor, si éste no lo hiciera.

El artículo 114 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, define el reafianzamiento como el contrato por el cual una institución de fianzas, de seguros o de reaseguro, debidamente facultada conforme a esta Ley, o reafianzadoras extranjeras registradas de acuerdo con el artículo 34 de la misma, se obligan a pagar a la institución reafianzada, en la proporción correspondiente, las cantidades que ésta deba cubrir al beneficiario de su fianza.

Con estas definiciones, queda claro que son objeto del IVA la prestación de estos servicios. Sin embargo, como más adelante comentaremos, existen ciertos servicios de seguro que se encuentran exentos.

2.7. El Mandato y la Comisión

IV. El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.

El artículo 2546 del Código Civil Federal establece que el mandato es un contrato por el que el mandatario se obliga a ejecutar, por cuenta del mandante, los actos jurídicos que éste le encarga y, a su vez, el artículo 273 del Código de Comercio señala que el mandato aplicado a actos concretos de comercio se reputa comisión mercantil. Es comitente el que confiere comisión mercantil y comisionista el que la desempeña. La agencia, la representación, la correduría de bienes y servicios, la consignación y la distribución son contratos o modalidades de contratos que no tienen regulación específica.

2.7.1. Retención del IVA al comisionista

El artículo 1-A fracción II inciso d), establece que las personas morales tendrán la obligación de retener el IVA cuando reciban servicios prestados por comisionistas, y que éstos sean personas físicas.

Se debe emitir CFDI por la retención, en términos del artículo 29 del CFF.

La regla 2.7.1.3. de la RMF 2021 establece que para los efectos del artículo 29 del CFF, los contribuyentes que actúen como comisionistas, podrán expedir CFDI a nombre y por cuenta de los comitentes con los que tenga celebrado el contrato de comisión correspondiente, respecto de las operaciones que realicen en calidad de comisionistas.

Los contribuyentes deberán cumplir además de los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del CFF la información que señala esta regla, entre otros, clave del RFC del comitente, etcétera.

Por otra parte, el artículo 3 del RIVA permite que las personas morales retengan las dos terceras partes del impuesto que se les traslada. Las personas físicas comisionistas que presten servicios a la Federación, sus organismos descentralizados o a las personas morales podrán acreditar, contra la tercera parte del impuesto que hayan trasladado y que no se haya retenido, el impuesto acreditable, en los términos del artículo 5 de dicha ley; en caso de saldo a favor, estar a lo previsto en el artículo 6 de la misma.

El artículo 35 del RIVA establece que el comisionista trasladará en su caso, el IVA por cuenta del comitente. El comitente considerará a su cargo el IVA correspondiente a los actos o actividades realizados por su comisionista, sin descontar la comisión ni los reembolsos de gastos efectuados por cuenta del comitente.

El comisionista considerará a su cargo y trasladará al comitente el IVA de la comisión pactada incluyendo los gastos efectuados en nombre y por cuenta del comitente.

2.7.2. Comisionistas de la lotería nacional

La regla 4.2.2. de la Resolución Miscelánea Fiscal de 2021, señala que la enajenación de billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías o quinielas deportivas que lleven a cabo la Lotería Nacional para Asistencia Pública y Pronósticos Deportivos para la Asistencia Pública, así como sus comisionistas, subcomisionistas, agentes y subagentes, quedan comprendidos en el supuesto previsto por la fracción V del artículo 9 de la Ley del IVA y, por lo tanto, estarán exentas del IVA.

2.8. Asistencia Técnica

V. La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.

El artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación define las regalías entre otros, como los pagos de cualquier clase por el uso

o goce temporal de patentes, certificados de invención o mejora, marcas de fábrica, nombres comerciales, derechos de autor por obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas y grabaciones para radio o televisión, así como de dibujos o modelos, planos, fórmulas, o procedimientos y equipos industriales, comerciales o científicos, así como las cantidades pagadas por transferencia de tecnología o informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, u otro derecho o propiedad similar.

El uso o goce temporal de derechos de autor sobre obras científicas incluye la de los programas o conjuntos de instrucciones para computadoras requeridas para los procesos operacionales de las mismas o para llevar a cabo tareas de aplicación, con independencia del medio por el que se transmitan.

También se consideran regalías los pagos efectuados por el derecho a recibir, para retransmitir imágenes visuales, sonidos o ambos, también los pagos efectuados por el derecho a permitir el acceso al público a dichas imágenes y sonidos cuando, en ambos casos, se transmitan por vía satélite, cable, fibra óptica u otros medios similares.

Los pagos por concepto de asistencia técnica no se considerarán como regalías.

Se entenderá por asistencia técnica la prestación de servicios personales independientes por los que el prestador se obliga a proporcionar conocimientos no patentables, que no impliquen la transmisión de información confidencial relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas, obligándose con el prestatario a intervenir en la aplicación de dichos conocimientos.

Con base en la anterior definición, en esta fracción quedarán incluidas todas las regalías, derechos de autor, uso de nombres comerciales, patentes, software y, en general, la asistencia técnica. Sin embargo, como más adelante comentaremos, existen servicios por derechos de autor que se encuentran exentos.

2.9. Obligaciones de Dar, de No Hacer o de Permitir

VI. Toda obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada por esta Ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes.

El artículo 1824 del Código Civil Federal, establece que son objeto de los contratos: la cosa que el obligado debe dar; el hecho que el obligado debe hacer o no hacer.

Dentro de las obligaciones de dar, se consideran, principalmente, las traslativas de dominio, el uso o goce temporal de bienes. Sin embargo, como la propia ley lo indica, para que se consideren servicios no deben estar consideradas como enajenación o uso o goce temporal de bienes, caso en el cual se deberá tratar de situaciones muy especiales para que, por excepción, sean incluidas como servicios.

Por lo que se refiere a las obligaciones de no hacer, el artículo 2027 del Código Civil Federal establece que si el obligado a prestar un hecho no lo hiciere, el acreedor tiene derecho de pedir que, a costa de aquél, se ejecute por otro, cuando la sustitución sea posible. Tal sería el caso de ciertos contratos, para los que se establezca una contraprestación, a cambio de no hacer determinados hechos.

Así también, se gravará como servicios, la obligación de permitir. Un ejemplo sería recibir una contraprestación por permitir el paso o acceso a determinados lugares, caso en el cual resultaría gravada con el IVA.

2.10. Los Sueldos y Asimilados a Sueldos No son Gravados por el IVA

En el penúltimo párrafo del artículo 14 de esta Ley, no se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la Ley del Impuesto Sobre la Renta asimile a dicha remuneración.

Por lo tanto, los sueldos y los conceptos que el artículo 94 de la Ley del ISR considera que se asimilan a sueldos, como son los rendimientos y anticipos que obtengan miembros de las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que reciban los miembros de sociedades y asociaciones civiles, los honorarios de consejo, los honorarios a personas que presten servicios preponderantemente a un prestatario, los honorarios que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con la actividad empresarial, cuando comuniquen por escrito al prestatario que optan por pagar el impuesto en los términos de asimilados, y los ingresos que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividad empresarial, cuando comuniquen por escrito a la persona que efectúa el pago que optan por pagar el impuesto como asimilado a sueldos, no estarán sujetos al IVA.

2.11. Servicios Personales Independientes

En el último párrafo del artículo 14 de la ley, se señala que se entenderá que la prestación de servicios independientes tiene la

característica de personal, cuando se trate de las actividades señaladas en este artículo que no tengan la naturaleza de actividad empresarial.

El anterior concepto es de trascendencia, en virtud de que se debe distinguir cuando el servicio es personal, toda vez que la propia ley, en ocasiones, establece diferencias en las obligaciones fiscales; citaremos el caso del profesionista que presta un servicio personal independiente y que enajena un bien mueble y, de acuerdo con la ley, si éste es usado, estará exento porque no es enajenado por empresas. Si se prestaran los servicios independientes de comisión o de transporte que, en los términos del Código Fiscal de la Federación, se consideran actividad empresarial y, por lo tanto, en el mismo ejemplo de la enajenación de bienes muebles usados, sí estarían gravados.

2.12. Servicios Exentos

El artículo 15 de la Ley del IVA, relaciona todos los servicios exentos. A continuación los comentamos, de acuerdo a sus fracciones:

2.12.1. Exentas las comisiones en créditos hipotecarios

- I. Las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con motivo del otorgamiento de créditos hipotecarios para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa-habitación, salvo aquellas que se originen con posterioridad a la autorización del citado crédito o que se deban pagar a terceros por el acreditado.

El criterio interno del SAT 29/IVA/N aclara que no quedan comprendidas en la exención referida en el párrafo anterior las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con algún motivo distinto del otorgamiento de los créditos mencionados.

2.12.2. Exentas las comisiones que cobren las AFORES

- II. Las comisiones que cobren las administradoras de fondos para el retiro o como, en su caso, las instituciones de crédito, a los trabajadores por la administración de sus recursos provenientes de los sistemas de ahorro para el retiro y por los servicios relacionados con dicha administración a que se refiere la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro y la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, así como las demás disposiciones derivadas de éstas.

2.12.3. Exentos los servicios gratuitos

- III.** Los prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean los miembros, socios o asociados de la persona moral que preste el servicio.

2.12.4. Exentos los servicios de enseñanza

- IV.** Los servicios de enseñanza que presten la Federación y el Distrito Federal; los estados; los municipios y sus organismos descentralizados y los establecimientos de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la Ley General de Educación, así como los servicios educativos de nivel preescolar.

Se debe distinguir que existen servicios de enseñanza que no tienen autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, como serían los de idiomas, baile, superación personal, etc. y que, por lo tanto, sí estarán gravados. Asimismo, varias instituciones que sí tienen autorización por parte de la Secretaría de Educación Pública, pero dan servicios por los cuales no tienen el reconocimiento de validez oficial de estudios, caso en el cual también se encontrarían gravados.

Por lo que se refiere a los servicios educativos de nivel preescolar, en una interpretación estricta se encontrará exento sin requerir de la autorización o reconocimiento de validez de estudios, aun cuando es recomendable que se obtenga. Los servicios educativos denominados maternos no estarán exentos.

Cabe aclarar que existen instituciones de enseñanza que realizan otro tipo de actividades, como la venta de uniformes, alimentos, transporte, etc., que resultarían gravadas, caso en el cual tendrían ingresos exentos y gravados.

2.12.5. Exento el transporte público terrestre de personas en áreas urbanas

- V.** El transporte público terrestre de personas que se preste exclusivamente en áreas urbanas, suburbanas o en zonas metropolitanas.

Esta fracción fue reformada a partir del 1 de enero de 2014 para exentar únicamente el transporte público de personas en áreas urbanas suburbanas o en zonas metropolitanas, por lo tanto queda gravado con la tasa general del 16% el transporte terrestre de personas foráneo.

El gravar a partir del 1 de enero de 2014 el transporte público terrestre de personas provoca un impacto en las personas que uti-

lizan este servicio, además, éstas empresas deberán expedir CFDI con el IVA trasladado y separado en el caso de que sea acreditable para el usuario del servicio.

La regla 4.3.6. de la RMF 2021, establece la definición de área urbana, suburbana y zona metropolitana para el transporte público terrestre de personas para los efectos del artículo 15 fracción V de la Ley del IVA.

Transporte que se contrata mediante plataformas digitales

A partir del 1 de enero de 2020 (D.O.F. 9 de diciembre de 2019) se adiciona a la fracción V del artículo 15 que no se considera transporte público aquel que se contrata mediante plataformas de servicios digitales de intermediación entre terceros que sean oferentes de servicios de transporte y los demandantes de los mismos, cuando los vehículos con los que se proporcione el servicio sean de uso particular.

Por lo anterior estos servicios de transporte estarán gravados con el IVA. El ejemplo de este transporte es el de UBER.

2.12.6. Exento el transporte marítimo internacional de bienes

- VI.** Estará exento el transporte marítimo internacional de bienes prestado por personas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país. En ningún caso será aplicable lo dispuesto en esta fracción tratándose de los servicios de cabotaje en territorio nacional.

2.12.7. Exentos los prestados por donatarias autorizadas

A partir del 1 de enero de 2020 (D.O.F. 9 de diciembre de 2019) se adiciona la fracción VII al artículo 15, que estaba derogada, para establecer que estarán exentos:

- VII.** Los prestados por las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles para efectos del ISR.

2.12.8. Exentos los seguros agropecuarios y de vida

- IX.** El aseguramiento contra riesgos agropecuarios y los seguros de vida, ya sea que cubran el riesgo de muerte u otorguen rentas vitalicias o pensiones, así como las comisiones de agentes que correspondan a los seguros citados.

El artículo 36 del Reglamento de la Ley del IVA señala que se entiende por seguros de vida, los que bajo esta denominación señalen la Ley General de Instituciones y Sociedades Mutualistas de Seguros (Artículo 8).

El criterio interno del SAT 30/IVA/N establece que no aplica la exención de comisiones de agentes de seguros las contraprestaciones a personas morales que no tengan el carácter de agente de seguros.

2.12.9. Exención de intereses relacionados con actividades exentas o tasa del 0%

X. Por los intereses que:

- a)** Deriven de operaciones en las que el enajenante, el prestador del servicio o quien conceda el uso o goce temporal de bienes, proporcione financiamiento relacionado con actos o actividades por los que no se esté obligado al pago de este impuesto o a los que se les aplique la tasa del 0%.

El artículo 37 del Reglamento de la Ley del IVA señala que no se estará obligado al pago del impuesto, por los intereses derivados de operaciones de financiamiento, aunque quien proporcione el financiamiento no sea la misma persona que enajena el bien, siempre que en el contrato se condicione el préstamo a la adquisición de un determinado inmueble destinado a casa-habitación.

Sin embargo, debe considerarse el criterio interno del SAT 32/IVA/N que establece que si quien otorga el crédito o financiamiento no es el enajenante, el prestador de un servicio o el que otorga el uso o goce temporal de dichos bienes, dicho financiamiento no estará exento, aunque pudiera estarlo conforme a otra disposición de la propia Ley.

El criterio interno del SAT 31/IVA/N establece que la exención prevista en esta fracción X del artículo 15 de la Ley del IVA incluya los intereses normales y moratorios.

2.12.10. Intereses exentos que reciban o paguen las instituciones de crédito

- b)** Reciban o paguen las instituciones de crédito, las uniones de crédito, las sociedades financieras de objeto limitado, las sociedades de ahorro y préstamo y las empresas de factoraje financiero, en operaciones de financiamiento, para las que requieran autorización y por concepto de descuento de documentos pendientes de cobro, los que reciban y paguen las sociedades financieras de objeto múltiple que para los efectos del impuesto sobre la renta formen parte del sistema financiero, por el otorgamiento de crédito, de factoraje financiero o descuento en documentos pendientes de cobro; los que reciban los almacenes generales de depósito por créditos otorgados que hayan sido garantizados con bonos de prenda; los que reciban y paguen las sociedades cooperativas de

ahorro y préstamo, así como las sociedades financieras populares, las sociedades financieras comunitarias y los organismos de integración financiera rural, a sus socios o clientes; los que reciban y paguen en operaciones de financiamiento los organismos descentralizados de la Administración Pública Federal y los fideicomisos de fomento económico de la CNBV; así como las comisiones de agentes y corresponsales de las instituciones de crédito por dichas operaciones.

En el artículo 38 del Reglamento de la Ley del IVA se señala, que se entenderá como operaciones de financiamiento las que tengan el carácter de activas o pasivas de crédito, comprendiéndose como tales aquellas por las que instituciones de crédito, uniones de crédito o empresas de factoraje financiero reciban o paguen las contraprestaciones a que se refiere dicha fracción.

2.12.11. Intereses gravados que se paguen a instituciones de crédito

No será aplicable la exención prevista en el inciso b) de la fracción X, tratándose de créditos otorgados a personas físicas que no desarrollan actividades empresariales; o no que no presten servicios personales independientes; no otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles. Tratándose de créditos otorgados a personas físicas que realicen las actividades mencionadas, no se pagará el impuesto cuando los mismos sean para adquisición de bienes de inversión en dichas actividades o se trate de créditos refaccionarios, de habilitación o avío, siempre que dichas personas se encuentren inscritas en el RFC.

Tampoco será aplicable la exención prevista en el primer párrafo de este inciso, tratándose de créditos otorgados a través de tarjetas de crédito.

2.12.12. Intereses exentos que reciban las instituciones de fianzas

- c) Reciban las instituciones de fianzas, las de seguros y las sociedades mutualistas de seguros, en operaciones de financiamiento, excepto tratándose de créditos otorgados a personas físicas que no gozarían de la exención prevista en el inciso anterior.

2.12.13. Intereses exentos que provengan de créditos hipotecarios

- d) Provenzan de créditos hipotecarios o con garantía fiduciaria para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa-habitación.

El criterio interno del SAT 29/IVA/N establece que no quedan comprendidas con esta exención las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con algún motivo distinto de los créditos mencionados.

2.12.14. Intereses exentos de cajas de ahorro

- e) Provenzan de cajas de ahorro de los trabajadores y de fondos de ahorro establecidos por las empresas siempre que reúnan los requisitos de deducibilidad, en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Artículo 27 fracción XI).

2.12.15. Intereses exentos que deriven de obligaciones

- f) Deriven de obligaciones emitidas conforme a lo dispuesto en la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.

2.12.16. Intereses exentos que reciban o paguen instituciones públicas

- g) Reciban o paguen las instituciones públicas que emitan bonos y administren planes de ahorro con la garantía incondicional de pago del Gobierno Federal, conforme a la ley.

2.12.17. Intereses exentos que deriven de valores a cargo del Gobierno Federal

- h) Deriven de valores a cargo del Gobierno Federal inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios.

2.12.18. Intereses exentos que deriven de títulos colocados entre el gran público inversionista

- i) Deriven de títulos de crédito que sean de los que se consideren como colocados entre el gran público inversionista, conforme a las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o de operaciones de préstamo de títulos, valores y otros bienes fungibles a que se refiere la fracción III del artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 40 del RIVA establece que se consideran colocados entre el gran público inversionista, los títulos de crédito que reúnan los requisitos que para ser considerados como tales establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta. En la Regla 3.2.12. de la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2021, se establece que se consideran títulos valor que se colocan entre el gran público inversionista.

2.12.19. Ingresos exentos de operaciones financieras derivadas

- XI.** Por los que se deriven de operaciones financieras derivadas a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación.

2.12.20. Ingresos exentos por servicios de partidos políticos, sindicatos, cámaras, asociaciones patronales, colegios de profesionales, etcétera

- XII.** Los proporcionados a sus miembros como contraprestación normal por sus cuotas, siempre que los servicios que presten sean únicamente los relativos a los fines que les sean propios, tratándose de:
- a)** Partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos, legalmente reconocidos.
 - b)** Sindicatos obreros y organismos que los agrupen.
 - c)** Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas, así como organismos que las reúnan.
 - d)** Asociaciones patronales y colegios de profesionales.
 - e)** Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales, a excepción de aquellas que proporcionan servicios con instalaciones deportivas, cuando el valor de éstas representen más del 25% del total de las instalaciones.

En esta fracción, en la práctica, existe confusión, en virtud que consideran que todas estas instituciones están exentas por el mismo hecho de ser personas no contribuyentes para efecto del ISR; tal es el caso, por ejemplo, de una cámara de comercio y de una institución política o cultural, que consideran que cualquier servicio se encuentra exento. Esta situación es equivocada, en virtud de que la única exención corresponde a los servicios que proporcionan las instituciones señaladas del inciso a) al inciso e) de la fracción XII de la Ley del IVA, los que correspondan a sus cuotas y siempre que sean relativos a los fines de la propia institución, por lo cual, si realizan cualquier otro servicio diferente, se encontrará gravado.

Por ejemplo, si una cámara de comercio cobra por un servicio de capacitación, éste no corresponde a la cuota y, por lo tanto, se encontrará gravado. Otro ejemplo sería si un colegio profesional, organiza también algún servicio de capacitación y cobra por el mismo, al no corresponder a la cuota de sus miembros, también se encontraría gravado.

El artículo 40-A del RIVA establece que quedan comprendidas en esta exención las A.C. que de conformidad con los estatutos tengan el mismo objeto social que las cámaras de comercio e industria, en los términos de la Ley de Cámaras Empresariales y sus Confederaciones por los servicios prestados a sus miembros como contraprestación normal por sus cuotas anuales ordinarias o extraordinarias relativas a los fines que le sean propios.

2.12.21. Exentos los espectáculos públicos

- XIII.** Estarán exentos del IVA los de espectáculos públicos, por el boleto de entrada, salvo los de teatro y circo, cuando el convenio con los estados de la república o acuerdo con el Departamento del Distrito Federal, donde se presente el espectáculo no se ajuste a lo previsto en la fracción VI del artículo 41 de esta Ley (que superen un gravamen local del 8%). La exención prevista en esta fracción no será aplicable a las funciones de cine, por el boleto de entrada.

No se consideran espectáculos públicos los prestados en restaurantes, bares, cabarets, salones de fiesta o de baile y centros nocturnos.

2.12.22. Ingresos exentos los servicios profesionales de medicina

- XIV.** Los servicios profesionales de medicina, cuando su prestación requiera título de médico, conforme a las leyes, siempre que sean prestados por personas físicas, ya sea individualmente o por conducto de sociedades civiles.

A partir del 1 de enero de 2021 se adicionó: “o instituciones de asistencia o beneficencia privada autorizadas por las leyes de la materia”

Artículo 41 del Reglamento de la Ley del IVA establece que los servicios profesionales de medicina por los que no se está obligado al pago del impuesto, son los que requieran título de médico, médico veterinario o cirujano dentista.

La regla 4.3.10. de la RMF 2021 establece que se consideran incluidos en los servicios profesionales de cirujano dentista los prestados por estomatólogos, en términos de la norma oficial mexicana NOM-013 SSA2-2015.

2.12.23. Servicios médicos exentos

- XV.** Los servicios profesionales de medicina, hospitalarios, de radiología, de laboratorios y estudios clínicos, que presten

los organismos descentralizados de la Administración Pública Federal, o de los gobiernos estatales o municipales.

2.12.24. Exentos los derechos de autor

XVI. Por los que obtengan contraprestaciones los autores en los casos siguientes:

- a) Por autorizar a terceros la publicación de obras escritas de su creación en periódicos y revistas, siempre que se enajenen al público.
- b) Por transmitir temporalmente los derechos patrimoniales u otorgar temporalmente licencias de uso a terceros, correspondientes a obras de su autoría a que se refieren las fracciones I a VI, IX, X, XII, XIII y XIV del artículo 1o., 13 y 78 de la Ley Federal del Derecho de Autor, inscritos en la SEP, entre otros de obras literarias, musical, dramática, danza, pintura o dibujo, escultórica, caricatura o historieta, cinematográfica, radio y televisión, fotografía, obras de arte aplicado, de compilación y otras.

Lo anterior no aplicará cuando se trate de ideas o frases publicitarias, logotipos, emblemas, sellos distintivos, diseños o modelos industriales, manuales operativos u obras de arte aplicado o cuando las contraprestaciones deriven de la explotación de las obras escritas o musicales en actividades empresariales distintas a la enajenación al público de sus obras o en la prestación de servicios.

2.13. Prestación de Servicios en Territorio Nacional

Como se mencionó en el capítulo II, el IVA se causa por los actos o actividades que se realicen en territorio nacional. El artículo 16 de la Ley del IVA establece que se entiende que se presta el servicio en territorio nacional cuando en el mismo se lleva a cabo, total o parcialmente, por un residente en el país.

El artículo 43 del Reglamento de la Ley del IVA, establece que los contribuyentes que en un mismo contrato ofrezcan diversos servicios turísticos por una cuota individual preestablecida y por un tiempo determinado, deberán separar el valor de los servicios que se prestan en el país, de los que se proporcionen en el extranjero.

Servicios Digitales

A partir del 1 de enero de 2020 (D.O.F. 9 de diciembre de 2019) se adiciona un cuarto párrafo al artículo 16 de la Ley del IVA para establecer que tratándose de servicios digitales, a que se refiere el artículo 18-B de esta Ley, prestados por residentes en el extranjero sin establecimiento en México, se considera que el servicio se presta en territorio nacional cuando el receptor del servicio se encuentre

en dicho territorio y se estará a lo dispuesto en el Capítulo III Bis del presente ordenamiento.

Por disposición del Artículo Cuarto Transitorio fracción I, esta disposición entrará en vigor el 1 de junio de 2020.

2.13.1. Tarjetas de crédito

En el caso de intereses y demás contraprestaciones que paguen residentes en México a los residentes en el extranjero que otorguen crédito a través de tarjetas, se entiende que se presta el servicio en territorio nacional cuando en el mismo se utilicen las tarjetas.

2.14. Momento en que se Considera Prestado el Servicio

El artículo 17 establece que se tendrá la obligación de pagar el impuesto en el momento en que se cobren efectivamente las contraprestaciones, y sobre el monto de cada una de ellas, salvo tratándose de los intereses a que se refiere el artículo 18-A de esta Ley en cuyo caso se deberá pagar el impuesto conforme éstos se devengan.

Tratándose de la prestación de servicios en forma gratuita por los que se deba pagar el impuesto éste se causará en el momento que se proporciona el servicio.

En el capítulo V de este libro se analiza con detalle el IVA en base a flujos de efectivo.

3. CAPITULO III BIS DE LA PRESTACION DE SERVICIOS DIGITALES POR RESIDENTES EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO EN MEXICO

Sección I. Disposiciones Generales

3.1. Servicios Digitales que se Consideran Prestados en Territorio Nacional, objeto del IVA (Artículo 18-B)

A partir del 1 de enero de 2020 se adiciona el Capítulo III Bis de la Ley del IVA (D.O.F. 9 de diciembre de 2019). El Artículo Cuarto Transitorio fracción I establece que este Capítulo entrará en vigor el 1 de junio de 2020. El artículo 18-B establece que únicamente los servicios digitales que a continuación se mencionan son los prestados en territorio nacional, cuando éstos se proporcionen mediante aplicaciones o contenidos en forma digital a través de Internet u otra red fundamentalmente automatizados, pudiendo o no, requerir una intervención humana mínima, siempre que se cobre una contraprestación y son los siguientes:

I. La descarga o acceso a imágenes, películas, texto, información, video, auto música, juegos, incluyendo los juegos de azar,

así como otros contenidos, multimedia, ambientes multijugador, la obtención de tonos de móviles, la visualización de noticias en línea, información sobre el tráfico, pronósticos meteorológicos y estadísticas.

No se aplicará lo dispuesto en esta fracción a la descarga o acceso a libros, periódicos y revistas electrónicos.

II. Los de intermediación entre terceros que sean oferentes de bienes y servicios y los demandantes de los mismos.

III. Clubes en línea y página de citas.

IV. La enseñanza a distancia o de test o ejercicios

Cancelación de Servicios Digitales

La Regla 12.2.8 de la RMF 2021 establece la restitución de contraprestaciones por la cancelación de servicios digitales de intermediación entre terceros, prestados por plataformas tecnológicas de residentes en el extranjero, a que se refiere este artículo, incluyendo la restitución del IVA.

3.2. Cuándo se Considera que el Receptor del Servicio se Encuentra en el Territorio Nacional (Artículo 18-C)

Cuando el receptor del servicio:

I. Haya manifestado al prestador del servicio un domicilio ubicado en territorio nacional.

II. Realice el pago al prestador del servicio mediante un intermediario ubicado en territorio nacional.

III. Que la dirección IP (Iniciales Inter Protocol) que utilicen los dispositivos electrónicos corresponda al rango de direcciones asignadas a México.

IV. Haya manifestado al prestador del servicio un número de teléfono, cuyo código de país corresponda a México.

3.3. Obligaciones que Unicamente deben Cumplir los Residentes en el Extranjero sin Establecimiento en México que Proporcionen Servicios Digitales a Receptores Ubicados en Territorio Nacional (Artículo 18-D)

I. Inscribirse en el RFC ante el SAT. El SAT dará a conocer en su página de Internet y en el D.O.F. la lista de los que se encuentren registrados. Según reglas del SAT. Ver Título 12 de la RMF 2021 “De la Prestación de Servicios Digitales”

II. Ofertar y cobrar conjuntamente con el precio de sus servicios digitales, el IVA en forma expresa y por separado.

III. Proporcionar al SAT la información del número de operaciones realizadas en cada mes con los receptores ubicados en territorio nacional clasificados por tipo de servicio u operaciones y su precio. Dicha información se presentará en forma trimestral, mediante declaración electrónica a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el trimestre. Según reglas del SAT. Regla 2.1.9. RMF 2021.

IV. Calcular cada mes de calendario el IVA a la tasa del 16% a las contraprestaciones cobradas y efectuar su pago mediante declaración electrónica a más tardar el día 17 del mes siguiente. Según reglas del SAT. Según reglas del SAT. Reglas 12.1.7 y 12.1.8 de la RMF 2021.

V. Emitir y enviar vía electrónica a los receptores de los servicios digitales los comprobantes del pago con el IVA trasladado en forma expresa y por separado, cuando lo solicite el receptor de los servicios, que permitan identificar a los prestadores y receptores de los servicios. Según reglas del SAT. Regla 12.1.4 RMF 2021.

VI. Designar ante el SAT cuando se registre en el RFC un representante legal y proporcionar un domicilio en territorio nacional. Según reglas del SAT. Regla 12.1.3 RMF 2021.

VII. Tramitar su firma electrónica avanzada, conforme a lo dispuesto en el artículo 19-A del CFF. Según reglas del SAT. Regla 12.1.2 de la RMF 2021.

No obligados a cumplir con obligaciones de este Artículo

A partir del 1 de enero de 2021 se adicionó un tercer párrafo a este Artículo para establecer que no estarán obligados a cumplir con las obligaciones anteriores, los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que presten los servicios digitales previstos en el Artículo 18-B Fracción I (descarga o acceso, películas, video, música, juegos, etc.), Fracción III (clubes en línea y páginas de citas) y Fracción IV (enseñanza a distancia) a través de las personas a que se refiere la Fracción 2 de dicho Artículo (oferentes de bienes o servicios y los demandantes de los mismos) siempre que estas personas efectúen la retención del IVA, en términos del Artículo 18-J Fracción II inciso a), segundo párrafo de esta Ley.

3.4. El Cumplimiento de las Obligaciones a que se Refiere el Artículo 18-D de la Ley No Dará Lugar a que se Considere que el Residente en el Extranjero Constituye un Establecimiento Permanente en México (Artículo 18-E)

3.5. Los Receptores de los Servicios a que se Refiere este Capítulo Podrán Acreditar el IVA Traslado Siempre que Cumplan Requisitos de esta Ley con Excepción de los Aplicables a los CFDI. En Sustitución de éstos los Comprobantes Deberán Reunir al Menos, los Requisitos del Artículo 18-D Fracción V de esta Ley (Artículo 18-F)

3.6. La Omisión en el Pago del Impuesto, en el Entero de las Retenciones y en la Presentación de las Declaraciones de Pago e Informativas a que se Refieren los Artículos 18-D y 18-J se Sancionará de Conformidad por lo Dispuesto en esta Ley y en el CFF (Artículo 18-G)

3.7. Cuando los Servicios Digitales a que se Refiere el Artículo 18-B se Ofrezcan de Manera Conjunta con Otros Servicios Digitales No Contemplados en Dicho Artículo, el IVA se Calculará Aplicando la Tasa del 16% Unicamente a los Servicios Previstos en el Artículo 18-B Siempre que en el Comprobante se Haga la Separación de Dichos Servicios. Cuando No se Haga la Separación, la Contraprestación Cobrada se Entenderá que Corresponde en un 70% al Monto de los Servicios a que se Refiere el Artículo 18-B Citado (Artículo 18-H)

3.8 Bloqueo temporal el acceso al servicio digital (artículo 18-H-Bis)

A partir del 1 de enero de 2021 se adiciona este Artículo para establecer que se bloquee temporal el acceso al servicio digital del prestador de los servicios digitales residentes en el extranjero sin establecimiento en México que no cumplan con las obligaciones del Artículo 18-D, Fracción I (inscribirse en el RFC) Fracción VI (nombrar representante legal) y Fracción VII (tramitar FIEL).

La sanción anterior también se aplicará cuando el residente en el extranjero omita realizar el pago del impuesto o el entero de las retenciones, así como las declaraciones de pago e informativas durante tres meses consecutivos o durante dos períodos trimestrales consecutivos.

3.9 El SAT dará a conocer en forma previa al bloqueo el incumplimiento de las obligaciones (Artículo 18-H-TER)

El SAT dará a conocer la resolución en que determine el incumplimiento de las obligaciones, en forma previa al bloqueo temporal del acceso al servicio digital a que se refiere el Artículo 18-H-Bis

Este mismo Artículo establece que la resolución de incumplimiento de obligaciones se dará a conocer en el DOF y se notificará al representante legal para que los contribuyentes puedan manifestar ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga en un

plazo de quince días y solicitar una prórroga de cinco días, en términos de las reglas del SAT. El bloqueo se levantará una vez que se cumpla con las obligaciones omitidas.

3.10 El bloqueo temporal deberá ser ordenado a los concesionarios de una red pública de telecomunicaciones en México (artículo 18-H-QUATER)

3.11 El SAT dará a conocer en su página de internet y en el DOF el nombre del proveedor y fecha a partir de la cual se debe realizar el bloqueo a efecto de que los receptores de los servicios en territorio nacional se abstengan de contratar servicios futuros (artículo 18-H-QUINTUS)

3.12. Cuando los Residentes en el Extranjero sin Establecimiento en México no se Encuentren en la Lista a que se Refiere el Artículo 18-D Fracción I, los Receptores de los Servicios, Considerarán como Importaciones en Términos del Artículo 24 Fracciones II, III o V de esta Ley y Pagar el Impuesto en los Términos Previstos en esta Ley (Artículo 18-I)

Sección II. DE LOS SERVICIOS DIGITALES DE INTERMEDIACION ENTRE TERCEROS

3.13. Obligaciones de los Residentes en el Extranjero sin Establecimiento en México que Proporcionen en los Servicios Digitales del Artículo 18-B Fracción II, que Operen como Intermediarios en Actividades Realizadas por Terceros (Artículo 18-J)

Estarán obligados a lo siguiente:

I. Publicar en su página de Internet, aplicación, plataforma u otro medio similar el IVA en forma expresa y por separado correspondiente al precio en los que se ofertan los bienes, servicios, uso o goce temporal de bienes, en los que operan como intermediarios.

A partir del 1 de enero de 2021 se adiciona un segundo párrafo a esta fracción para establecer que las personas a que se refiere este Artículo podrán optar por publicar en su página de internet, plataforma o cualquier otro medio, el precio en que se oferten los bienes o servicios sin manifestar el IVA en forma expresa y por separado, siempre y cuando dichos precios incluyan el IVA y los publiquen con la leyenda “IVA incluido”.

II. Cuando cobren el precio y el IVA de las operaciones de intermediaciones por cuenta de terceros, deberán:

- a) Retener a personas físicas el 50% del IVA cobrado. Si no proporcionan RFC la retención será del 100%. Reglas 12.2.3. y 12.2.6 de la RMF 2021.

El retenedor sustituirá al enajenante, prestador del servicio u otorgante del uso o goce temporal de bienes en la obligación del pago del IVA.

A partir del 1 de enero de 2021 se adiciona un segundo párrafo a la Fracción II Inciso a) de este Artículo para establecer que tratándose de los servicios digitales de la Fracción I (descarga o acceso a imágenes, películas, videos, música, juegos). Fracción III (clubes en línea y páginas de citas) y Fracción IV (enseñanza a distancia o de test o ejercicios) del Artículo 18-B deberán retener el 100% del IVA. Si el receptor solicita comprobante a que se refiere el Artículo 18-D, Fracción V, deberán emitir y enviarlo a los receptores.

- b) Enterar la retención a más tardar el día 17 del mes siguiente, según reglas del SAT. Regla 12.1.7 RMF 2021.
- c) Expedir a cada persona física a la que hubiera efectuado la retención un CFDI de retenciones, según reglas del SAT. Regla 12.2.2 RMF 2021.
- d) Inscribirse en el RFC como retenedor, según reglas del SAT. Reglas 12.2.1 y 12.3.1 RMF 2021.

III. Proporcionar información mensual antes del día 10 del mes siguiente de sus clientes al SAT en cuyas operaciones hayan actuado como intermediarios aun cuando no hayan efectuado el cobro de la contraprestación del IVA.

La información es sobre nombre o razón social; RFC; CURP; domicilio fiscal; institución bancaria y clave interbancaria en la cual reciben depósitos de los pagos; monto de operaciones celebradas con su intermediación; tratándose de hospedaje, la dirección del inmueble.

El SAT emitirá reglas para la información de las personas enajenantes de bienes, prestadores de servicios u otorgantes del uso o goce temporal de bienes que deberán proporcionar a los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que les presten los servicios digitales de intermediación, la información a que se refiere el párrafo anterior. Regla 12.2.7 RMF 2021.

A partir del 1 de enero de 2021 se adiciona un cuarto párrafo a la Fracción III de este Artículo para establecer que no se tendrá la obligación de proporcionar la información a que se refiere esta frac-

ción, tratándose de los servicios digitales de las fracciones I, III y IV del Artículo 18-B de esta Ley.

3.14. Las Personas Físicas y Morales que Realicen Actividades Sujetas al Pago del IVA por Conducto de las Personas a que se Refiere el Artículo 18-J (Punto 3.9) Deberán Estar a lo Dispuesto en esta Ley y Ofertar el Precio de sus Bienes y Servicios Manifestando el IVA en Forma Expresa y por Separado (Artículo 18-K). Regla 12.3.2.RMF 2021.

Cancelación de Operaciones

La Regla 12.3.17 de la RMF 2021 establece que las personas físicas que enajenen bienes, presten servicios u otorguen el uso o goce temporal de bienes, a través de plataformas tecnológicas, cuando se cancelen operaciones, se reciban devoluciones, descuentos o bonificaciones por las que les hubieran efectuado la retención del IVA, podrán disminuir el monto de la contraprestación de dichas operaciones, sin incluir el IVA trasladado, a través de una declaración complementaria del mes a que corresponda la operación para cancelar total o parcialmente los efectos de la operación, siempre que en caso de descuentos, devoluciones o bonificaciones, emitan un CFDI de egresos, o, en caso de cancelación, realicen la cancelación del CFDI correspondiente.

3.15. Las Personas Físicas que realicen Actividades sujetas al pago del IVA por conducto de Residentes en el Extranjero sin Establecimiento en México podrán Ejercer la siguiente Opción: (Artículo 18-L) Regla 12.3.4 RMF 2021.

PAGO DEFINITIVO LA RETENCION DEL IVA

Por ingresos hasta \$ 300,000.00 del ejercicio inmediato anterior por las actividades realizadas con su información podrán considerar la retención efectuada (artículo 18-M) como definitiva, siempre que no reciban ingresos por otros conceptos, con excepción del Capítulo I (sueldos) y VI (intereses) del Título IV de la ley del ISR. Reglas 12.3.13 y 12.3.15 RMF 2021.

Cuando inicien actividades podrán aplicar la opción cuando estimen que no rebasarán el monto establecido.

3.16. Las Personas Físicas a que se refiere el artículo 18-L podrán considerar como definitiva la retención del IVA, en los siguientes casos (Artículo 18-M):

3.16.1. Retención del IVA como definitiva

Las personas físicas a que se refiere el artículo 18-L, podrán optar por considerar la retención del IVA efectuada en términos del

artículo 18-J como definitiva, cuando las personas mencionadas en dicho artículo les hayan efectuado la retención por el total de actividades realizadas con su intermediación. Reglas 12.3.14 y 12.3.15 de la RMF 2021.

La Regla 12.3.18 de la RMF 2021 establece que, en caso de cancelación de operaciones a través de plataformas tecnológicas, de personas físicas que optaron por pago definitivo del IVA, podrán solicitar la devolución del IVA. En caso de descuentos, devoluciones o bonificaciones, deberán emitir un CFDI de egresos. En caso de solicitud de devolución, se efectuará, conforme a lo previsto en la ficha de trámite 6/PLT “solicitud de pago de lo indebido del IVA, por cancelación de operaciones efectuadas a través de plataformas tecnológicas”.

3.16.2. También se podrá ejercer opción cuando el cobro de algunas actividades sea con la intermediación de las personas a que se refiere el artículo 18-J y otras directamente aplicando una tasa del 8% y cumpliendo con lo siguiente:

Deberán inscribirse en el RFC; no tendrán derecho al acreditamiento del IVA respecto al IVA calculado con la tasa del 8%; conservar CFDI de retención e información de pagos, expedir CFDI a los adquirentes de bienes y servicios; presentar aviso de opción ante el SAT conforme a reglas que emita dicho órgano, dentro de los 30 días siguientes a aquel que perciba el primer cobro; quedarán relevados de presentar declaraciones informativas.

Una vez ejercida la opción, ésta no podrá variarse durante el período de 5 años a partir de la fecha que se haya presentado aviso. Cuando deje de estar en los supuestos del artículo 18-L, cesará el ejercicio de la opción y no podrá volver a ejercerla.

4. DEL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES

Es el tercer acto o actividad que es objeto del IVA y que el artículo 19 de la LIVA establece que se entiende por uso o goce temporal de bienes, el arrendamiento, el usufructo y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles, a cambio de una contraprestación.

El artículo 1049 del Código Civil Federal, considera que el uso da derecho para percibir de los frutos de una cosa ajena los que basten a las necesidades del usuario y su familia, aunque ésta aumente. A su vez el artículo 1050 del mismo Código, señala que la habitación da, a quien tiene derecho, la facultad de ocupar gratuitamente, en casa ajena, las piezas necesarias para sí y para las personas de su familia. Por otra parte, conceptualmente gozar es

la acción y efecto de gozar, y gozar es poseer alguna cosa, tener gusto en algo, disfrutar.

Sobre estas bases, es objeto de la Ley del IVA el uso o goce temporal de bienes tangibles y siempre que por ello se obtenga una contraprestación. El medio más común es el arrendamiento; el artículo 2398 del Código Civil Federal considera que hay arrendamiento cuando las dos partes contratantes se obligan recíprocamente, una, a conceder el uso o goce temporal de una cosa y la otra, a pagar por ese uso o goce un precio cierto.

Por lo que se refiere al usufructo el artículo 980, también del código citado, señala que el usufructo es el derecho real y temporal de disfrutar de los bienes ajenos. Otro acto por el que se puede permitir el uso o goce de bienes, es el subarrendamiento, y también el artículo 2480 del Código Civil señala que el arrendatario no puede subarrendar la cosa arrendada en todo, ni en parte, ni ceder sus derechos, sin consentimiento del arrendador; si lo hiciere, responderá solidariamente con el subarrendatario de los daños y perjuicios.

Existen otros contratos por los cuales se concede el uso, como puede ser el caso de comodato; sin embargo, en este tipo de contratos el uso es gratuito, por lo tanto no serían objeto del IVA.

Es necesario hacer notar que también el fideicomiso, por ejemplo, puede ser un medio para conceder el uso de bienes, que daría lugar al pago del IVA. La ley grava el hecho de conceder el uso, independientemente del acto que le dé origen.

4.1. Prestación del Servicio de Tiempo Compartido

El artículo 19 de la Ley del IVA da el tratamiento del uso o goce temporal de bienes, a la prestación del servicio de tiempo compartido. Se considera prestación del servicio de tiempo compartido, independientemente del nombre o de la forma que se dé al acto jurídico correspondiente, consistente en poner a disposición de una persona o grupo de personas, directamente o a través de un tercero, el uso, goce, o demás derechos que se convengan sobre un bien o parte del mismo, en una unidad variable dentro de una clase determinada, por períodos previamente convenidos mediante el pago de una cantidad o la adquisición de acciones o partes sociales de una persona moral, sin que en este último caso se trasmitan los activos de la persona moral de que se trate.

4.2. Exención de donativos deducibles

A partir del 1 de enero de 2020 se adiciona la fracción I (hasta 2019 estaba derogada) para establecer que no se pagará el IVA por el uso o goce temporal de los bienes otorgados por las perso-

nas morales autorizadas para recibir donativos deducibles para los efectos del ISR.

4.3. Exención de Renta de Casa Habitación

El artículo 20 fracción II de la Ley del IVA establece que no se pagará el impuesto por el uso o goce temporal de inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa habitación. Si un inmueble tuviere varios destinos o usos, no se pagará el impuesto por la parte destinada o utilizada para casa habitación. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a los inmuebles o parte de ellos que se proporcionen amueblados o se destinen o utilicen como hoteles o casa de hospedaje.

A su vez, el artículo 45 del Reglamento de la Ley del IVA, aclara que cuando los bienes inmuebles destinados a casa habitación se proporcionen amueblados, se pagará el impuesto por el total de las contraprestaciones, aun cuando se celebren contratos distintos por los bienes muebles e inmuebles.

No se considerará amueblada la casa habitación cuando se proporcione con los bienes adheridos permanentemente a la construcción, como los de cocina y baño, alfombras y tapices, calentadores para agua, guardarropa y armarios, cortinas, cortineros, teléfono y aparatos de intercomunicación, sistema de clima artificial, sistema para la purificación de aire o agua, chimenea no integrada a la construcción y tendederos para el secado de la ropa.

4.4. Exención por uso de fincas agrícolas y ganaderas

En la fracción III de este artículo 20, se considera que no se pagará el IVA, por el uso o goce temporal de fincas dedicadas o utilizadas sólo para fines agrícolas o ganaderos.

4.5. Gravada el uso o goce de bienes tangibles del extranjero entregados en territorio nacional

A partir del 1o. de enero de 2017, según decreto publicado el 30 de noviembre de 2017 se deroga la fracción IV del artículo 20, que establecía la exención de bienes tangibles cuyo uso o goce era otorgado por residentes en el extranjero, por lo cual se causará el IVA de bienes tangibles del extranjero que se hayan entregado en territorio nacional para su uso o goce temporal. Si el bien tangible es entregado en el extranjero para su uso o goce en territorio nacional se causará el IVA por su importación en términos del artículo 24 fracción IV y no se retendrá el IVA por el uso goce temporal en términos del artículo 1-A que se comentó en el punto 8.6. del Capítulo II.

4.6. Exención por uso de libros, periódicos y revistas

Por último, la fracción V del artículo 20 de la Ley del IVA, considera que no se pagará el IVA por el uso o goce temporal de libros, periódicos y revistas.

4.7. Concesión de Uso o Goce de Bienes en Territorio Nacional

Para efectos de la Ley del IVA, se entiende que se concede el uso o goce temporal de un bien tangible en territorio nacional, cuando en éste se encuentre el bien en el momento de su entrega material.

4.8. Momento en que se Considera Efectuado el Uso o Goce Temporal de Bienes

El artículo 22 establece que se tendrá la obligación de pagar el impuesto en el momento en que quien efectúa dicho otorgamiento cobre las contraprestaciones derivadas del mismo y sobre el monto de cada una de ellas.

En el capítulo V de este libro se analiza con detalle el IVA en base a flujos de efectivo.

5. DE LA IMPORTACION DE BIENES Y SERVICIOS

Este es el cuarto acto o actividad que es objeto del IVA y en el artículo 24 se señalan los conceptos que se consideran importación.

5.1. Introducción de Bienes al País

La fracción I del artículo 24, considera importación, la introducción de bienes al país. Al respecto, se debe aclarar que no distingue la ley si se trata de bienes tangibles o intangibles; sin embargo, en relación con esta fracción debe estarse a lo que dispone la legislación aduanera que sólo grava los intangibles de manera indirecta, cuando están asociados a bienes tangibles que son los aquí regulados.

En el artículo 11 de la Ley Aduanera, se señala que las mercancías podrán introducirse al territorio nacional o extraerse del mismo mediante el tráfico marítimo, terrestre, aéreo y fluvial, por otros medios de conducción y por la vía postal.

Como se sabe, para introducir al país bienes tangibles, se deberá cumplir con los requisitos que establece la Ley Aduanera. En su artículo 90, esta última ley establece que las mercancías que se introduzcan al territorio nacional o se extraigan del mismo, podrán ser destinadas a algunos de los regímenes aduaneros siguientes:

a) Definitivos.

- b) Temporales.
- c) Depósito fiscal.
- d) Tránsito de mercancías.
- e) Elaboración, transformación o reparación en recintos fiscales.
- f) Recinto fiscalizado estratégico.

Precisamente, como más adelante comentaremos, sólo serán gravadas las importaciones definitivas y, al respecto, el artículo 96 define que se entiende por régimen de importación definitiva la entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado.

El artículo 46 del Reglamento de la Ley del IVA, establece que se considera, comprendido dentro de lo dispuesto por la fracción I del artículo 24 de la Ley, el retorno a México de los bienes tangibles definitivamente exportados, cuando se efectúe en los términos del artículo 74 de la Ley Aduanera, esto es, se considera una importación y sujeta al pago del IVA y la reincorporación al mercado nacional de mercancías que se extraigan del régimen del depósito fiscal o del régimen de recinto fiscalizado estratégico en términos de la legislación aduanera, salvo que no se hubiera pagado el impuesto al destinarse las mercancías a los mencionados regímenes.

5.1.1. Introducción al país de bienes de importación temporal

Por reformas a partir del 1 de enero de 2014 se adiciona un segundo y tercer párrafo de la fracción I del artículo 24 para establecer que también se considera introducción al país de bienes, cuando éstos se destinan a los regímenes aduaneros de importación temporal para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación; de depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos; de elaboración, transformación en recinto fiscalizado, y de recinto fiscalizado estratégico.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior a las mercancías nacionales o a las importadas en definitiva, siempre que no hayan sido consideradas como exportadas en forma previa para ser destinados a los regímenes aduaneros mencionados.

5.2. Importación de Bienes Intangibles

En la fracción II del artículo 24 de la Ley del IVA, se considera importación la adquisición, por personas residentes en el país, de bienes intangibles enajenados por personas no residentes en él.

Como se ha señalado anteriormente, el concepto de bienes intangibles se define en el último párrafo del artículo 5-D de la Ley del IVA y son aquellos bienes que no se pueden tocar, pesar o medir. Por lo tanto, en este caso, se encontrarán, por ejemplo, la adquisición de nombres comerciales, marcas, etc., por los cuales se estará sujeta al pago del IVA como importación.

Sin embargo, en el artículo 50 del Reglamento de la Ley del IVA, se señala que los contribuyentes que importen bienes intangibles o servicios por los que se deba pagar este impuesto, podrán efectuar el acreditamiento en los términos del artículo 5 de la propia ley en la misma declaración de pago mensual a que correspondan dichas importaciones, convirtiendo al pago del IVA, en las mismas, en un pago virtual.

5.3. Importación del Uso o Goce de Bienes Intangibles

En la fracción III del artículo 24 de la ley citada, se establece que se consideran importaciones de bienes, el uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en el país.

5.4. Importación del Uso o Goce de Bienes Tangibles

En la fracción IV del artículo citado, se establece como importación de bienes, el uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero.

A partir del 1o. de enero de 2017 se reforma esta fracción para establecer que lo dispuesto en esta fracción no será aplicable cuando se trate de bienes por los que se haya pagado efectivamente el IVA por su introducción al país. No se entiende efectivamente pagado el impuesto cuando éste se realice mediante la aplicación de un crédito fiscal.

5.5. Importación de Servicios

En la fracción V del artículo 24 citado, se establece que se considera importación de servicios, el aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14, cuando se presten por no residentes en el país. Esta fracción no es aplicable al transporte internacional.

El artículo 48 del Reglamento de la Ley del IVA considera que el aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados por no residentes en él, comprende tanto los prestados desde el extranjero como los que se presten en el país.

El artículo 49 del Reglamento de la Ley del IVA, establece que no se pagará el impuesto por la importación de servicios prestados

en el extranjero por comisionistas y mediadores no residentes en el país, cuando tengan por objeto exportar bienes o servicios.

En la importación de servicios independientes, también es aplicable el artículo 50 del reglamento, que citamos anteriormente, para efectuar el pago en forma virtual.

5.6. Retorno de exportaciones temporales

En el último párrafo del artículo 24 de la ley citada, cuando un bien exportado temporalmente retorne al país, habiéndosele agregado valor en el extranjero por reparación, aditamentos o cualquier otro concepto que implique un valor adicional, se considerará importación de bienes o servicios y deberá pagarse el impuesto por dicho valor en los términos del artículo 27 de esta Ley.

5.7. Exentas las Importaciones Temporales, Retorno de Bienes, Etcétera

La fracción I del artículo 25 de la Ley del IVA, establece que no se pagará el IVA en las importaciones que en los términos de la legislación aduanera no lleguen a consumarse, sean temporales, tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o transbordo. Si los bienes importados temporalmente son objeto de uso o goce en el país, se estará a lo dispuesto al gravamen, en los términos del artículo 19 de la ley.

Las importaciones temporales, en los términos del artículo 106 de la Ley Aduanera son la entrada al país de mercancías para permanecer en él por tiempo limitado y con una finalidad específica, siempre que retornen al extranjero en el mismo estado y en los plazos señalados en la propia disposición.

El artículo 115 de la Ley Aduanera considera como régimen de exportación temporal para retornar al país en el mismo estado, la salida de las mercancías nacionales o nacionalizadas para permanecer en el extranjero por tiempo limitado y con una finalidad específica, siempre que retorne al extranjero sin modificación alguna.

Por lo que se refiere al tránsito o transbordo, en el artículo 124 de la misma Ley Aduanera, se establece que el régimen de tránsito consiste en el traslado de mercancías, bajo control fiscal, de una aduana nacional a otra.

5.7.1. Bienes de importación destinados a regímenes aduaneros

A partir del 1 de enero de 2014 se reformó el segundo párrafo de la fracción I del artículo 25 para establecer que no será aplicable la exención a que se refiere esta fracción tratándose de bienes que se destinen a los regímenes aduaneros de importación temporal para

elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación; de depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos; de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado, y de recinto fiscalizado estratégico.

En el Título 7 Esquema Integral de Certificación de la Resolución de Comercio Exterior 2020, se establecen los requisitos generales para la obtención del registro en el esquema de certificación de empresas publicado en el D.O.F. del 30 de junio de 2020 bajo las modalidades A, AA y AAA, cumpliendo con los requisitos de dichas reglas.

5.7.2. Exentos la importación de equipos y menajes de casa

La fracción II de este artículo establece que no pagará el IVA la importación de equipos y menajes de casa a que se refiere la legislación aduanera.

Las fracciones VI y VII del artículo 61 de la Ley Aduanera establecen que no se pagarán los impuestos al comercio exterior por la entrada al territorio nacional de los equipajes de pasajeros en viajes internacionales y los menajes de casa pertenecientes a inmigrantes y a nacionales repatriados o deportados, que los mismos hayan usado durante su residencia en el extranjero, así como los instrumentos científicos y herramientas cuando sean de profesionales y las herramientas de obreros y artesanos, siempre que se cumpla con los plazos y las formalidades que señale el reglamento. No quedan comprendidas en la presente exención las mercancías que los interesados hayan tenido en el extranjero para actividades comerciales o industriales y los vehículos.

5.7.3. Importaciones exentas de bienes no gravadas con IVA

En la fracción III de este artículo, se establece que no se pagará el IVA en la importación de bienes cuya enajenación en el país y de las de servicios por cuya prestación en territorio nacional no dé lugar al pago del IVA o cuando sean de los señalados en el artículo 2-A de esta ley, esto es, a tasa del 0%.

Al respecto, nos permitimos remitir a líneas anteriores, cuando se comentaron las enajenaciones exentas, los servicios exentos y en el capítulo II a los que se les aplica la tasa del 0%.

5.7.4. Otras importaciones exentas

Las fracciones IV, V, VI y VII, establecen que también estarán exentas las importaciones de bienes donados por residentes en el extranjero a la Federación, entidades federativas, municipios o a cualquier otra persona, a quien mediante reglas de carácter gene-

ral, autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. También estará exenta la importación de obras de arte por su calidad y valor cultural que sean reconocidas como tales por las instituciones oficiales competentes, siempre que se destinen a exhibición pública en forma permanente.

Gozarán también de la exención de importación las obras de arte creadas en el extranjero por mexicanos o residentes en territorio nacional, que por su calidad y valor cultural sean reconocidas como tales por las instituciones oficiales competentes, siempre que la importación sea realizada por su autor. También estará exenta la importación de oro, con un contenido mínimo de dicho material del 80%.

Las reglas 5.2.2. y 5.2.3. de la Resolución de Comercio Exterior 2020 establecen que las personas autorizadas a recibir donativos deducibles en términos de la Ley del ISR no estarán obligados al pago del IVA por las importaciones de bienes donadas por residentes en el extranjero.

5.7.5. Importación exenta de vehículos

La fracción VIII del artículo 25, señala que estará exenta la importación de vehículos, que se realicen de conformidad con el artículo 62 fracción I de la Ley Aduanera, siempre que se cumpla con los requisitos y condiciones que señala la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas de carácter general.

El artículo 62 de la Ley Aduanera establece que, tratándose de importación de vehículos, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá autorizar en los casos en que exista reciprocidad, la importación en franquicias cuando pertenezcan a gobiernos extranjeros con los que el gobierno mexicano tenga relaciones diplomáticas; embajadores extranjeros acreditados en el país y miembros del personal diplomático consular extranjero que no sean nacionales.

La regla 4.4.2. de la Resolución Miscelánea Fiscal 2021, establece los requisitos que se deben de cumplir para gozar de esta exención como son el anexar el pedimento de importación definitiva, el oficio emitido por la autoridad competente del SAT, en el que se haya autorizado la importación definitiva del vehículo exenta del pago del IVA o del oficio en el que se haya autorizado la enajenación previa la importación definitiva exenta del pago de dicho impuesto y deberá anotarse en los campos de observaciones y clave de permiso del pedimento respectivo, el número y fecha de dicho oficio.

5.7.6. Importación definitiva al destinarse a los regímenes aduaneros. Por los que se haya pagado el IVA

A partir del 1 de enero de 2014 se adicionó la fracción IX del artículo 25 para establecer que estará exenta la importación definitiva

de los bienes por los que se haya pagado el IVA al destinarse a los regímenes aduaneros de importación temporal para la elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación; de depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos; de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado y de recinto fiscalizado estratégico o de mercancías que incluyan los bienes por los que se pagó el impuesto, siempre que la importación definitiva la realicen quienes hayan destinado los bienes a los regímenes mencionados.

No será aplicable lo dispuesto en esta fracción, cuando el impuesto se haya pagado aplicando el crédito fiscal previsto en el artículo 28-A de esta Ley.

En el Título 7 Esquema Integral de Certificación de la Resolución de Comercio Exterior 2020, publicada en el D.O.F. del 30 de junio de 2020, establece los requisitos generales sobre la certificación.

5.8. Momento en que se Considera Efectuada la Importación

El artículo 26 de la Ley del IVA, considera que se efectúa la importación de bienes o servicios en el momento en que el importador presente el pedimento para su trámite, en los términos de la legislación aduanera; en el caso de importación temporal será al convertirse en definitiva.

5.8.1. Momento en que se considera efectuada la importación de bienes intangibles o uso o goce de bienes tangibles

La fracción III del artículo 26, establece que tratándose de las fracciones II a IV del artículo 24, que se refiere a la importación de bienes intangibles, uso o goce temporal de bienes intangibles y al uso o goce temporal, en territorio nacional de bienes tangibles, se considera que se efectúa la importación, en el momento en el que se pague efectivamente la contraprestación.

Cuando se pacten contraprestaciones periódicas, se atenderá al momento en que se pague cada contraprestación.

5.8.2. Momento en que se considera efectuada la importación de servicios

La fracción IV del artículo 26 de la Ley del IVA establece que en el caso de aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados por no residentes en el país en el momento en el que se pague efectivamente la contraprestación.

5.9. Valor Gravable en Importación de Bienes Tangibles

El artículo 27 de la Ley del IVA establece que para calcular el IVA tratándose de importación de bienes tangibles, se considerará el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último gravamen y del monto de las demás contribuciones y aprovechamientos que se tengan que pagar con motivo de la importación.

Tratándose de los bienes de importación temporal a que se refiere el segundo párrafo de la fracción I del artículo 24 de la Ley, para calcular el IVA se considerará el valor en aduana a que se refiere la Ley Aduanera, adicionado del monto de las contribuciones y aprovechamientos que se tuvieran que pagar en caso de que se tratara de una importación definitiva.

5.10. Pago del Impuesto por Importaciones

En el artículo 28 de la Ley del IVA se establece que, tratándose de importación de bienes tangibles, el pago tendrá el carácter de provisional y se hará conjuntamente con el del impuesto general de importación, inclusive cuando el pago del segundo se difiera en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal en los Almacenes Generales de Depósito, sin que contra dicho pago se acepte el acreditamiento.

En estos casos, el impuesto se enterará mediante declaración que presentarán ante la aduana correspondiente.

En el artículo 41 del Reglamento de la Ley del IVA se aclara que el IVA que se pague en la importación de bienes tangibles, se enterará utilizando la forma por medio de la cual se efectúe el pago del impuesto general de importación, aun cuando no se deba pagar este último gravamen.

Las reglas 1.6.2. y 1.6.3. de la Resolución de Comercio Exterior 2020 aclara cómo deben presentarse las declaraciones y pago de estos impuestos.

Es de aclararse que el impuesto pagado con motivo de la importación de bienes tangibles se considera como un pago provisional, tal como lo establece el artículo 28 de esta Ley, porque la importación es objeto del IVA y, por lo tanto, forma parte de los actos o actividades por los cuales deberá pagarse el impuesto el cual, en forma provisional, se está efectuando como se ha indicado.

Sin embargo, este mismo impuesto pagado al importar bienes tangibles, dará lugar al acreditamiento, en los términos y con los requisitos que establecen los artículos 4 y 5 de la ley, y al que nos referiremos en el capítulo siguiente.

El artículo 15 del RIVA aclara que el contribuyente podrá acreditar el IVA efectivamente pagado en la aduana por importación de bienes tangibles, aun cuando no se hubiera pagado el monto de los bienes importados.

Se aclara también en este artículo que no podrán retirarse mercancías de la aduana o recinto fiscal fiscalizado, sin que previamente quede hecho el pago que corresponda conforme a esta Ley.

Por reformas a partir del 1 de enero de 2014, se adiciona un segundo párrafo al artículo 28 para establecer que en el caso de bienes que se destinen a los regímenes aduaneros de importación temporal a que se refiere el segundo párrafo de la fracción I del artículo 24, el pago se hará a más tardar en el momento en que se presente el pedimento respectivo para su trámite.

5.11. Crédito Fiscal en la Introducción de Bienes a Regímenes Aduaneros de Importación Temporal

A partir del 1 de enero de 2014 se adiciona el artículo 28-A de la Ley del IVA para establecer que las personas que introduzcan bienes a los regímenes aduaneros siguientes:

- Regímenes aduaneros de importación temporal para elaboración, transformación o reparación de programas de maquila o de exportación.
- De depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos.
- De elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado, y
- De recinto fiscalizado estratégico.

Podrán aplicar un crédito fiscal consistente en una cantidad equivalente al 100% del IVA que deba pagarse por la importación, el cual será acreditable contra el IVA que deba pagarse por las citadas actividades, siempre que obtengan UNA CERTIFICACION por parte del SAT.

Para obtener la certificación las empresas deberán acreditar que cumplen con los requisitos que permitan un adecuado control de las operaciones realizadas, de conformidad con las reglas que al efecto emita el SAT.

La certificación tendrá vigencia de un año y podrá ser renovada por la empresa dentro de los 30 días anteriores a que venza el plazo de vigencia, siempre que acrediten que continúan aplicando con los requisitos para su certificación.

El IVA cubierto con el crédito fiscal no será acreditable en forma alguna y no se considerará acumulable para ISR.

Las personas a que se refiere este artículo que no ejerzan la opción de certificación podrán no pagar el IVA por la introducción a los regímenes aduaneros mencionados, siempre que garanticen el interés fiscal mediante fianza, mediante reglas que emita el SAT.

Las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2020 establecen en el Título 7 el Esquema Integral de Certificación y los requisitos generales para la obtención de la certificación.

Destacamos que entre otros beneficios de la certificación, está la devolución del IVA en un plazo que no excederá de los 10 días contados a partir del día siguiente a la presentación de la solicitud respectiva.

6. DE LA EXPORTACION DE BIENES O SERVICIOS

Como mencionamos en el capítulo II, al abordar el tema de la tasa del impuesto, la exportación es uno de los actos o actividades a los que se le aplica la tasa del 0%, pero, por la importancia que tiene esta actividad, se establece el capítulo VI en la Ley del IVA, para abordar en forma detallada los aspectos que deben considerarse desde el punto de vista del concepto de la exportación, y es el que establece el artículo 29, al que nos referiremos como sigue:

6.1. Exportaciones Definitivas

La fracción I de este artículo, considera exportación la que tenga el carácter de definitiva, en los términos de la Ley Aduanera.

El artículo 102 de la Ley Aduanera define que el régimen de exportación definitiva consiste en la salida de mercancías del territorio nacional para permanecer en el extranjero por tiempo ilimitado. Desde luego, para cumplir con la exportación definitiva, se deben reunir diversos requisitos que establece la propia ley. Al establecer la ley que no aplica el carácter de definitiva a las exportaciones que se mencionan en el último párrafo del artículo 85, éste se refiere a que los importadores que paguen cuotas compensatorias podrán considerar como exportadas definitivamente las mercancías que enajenen a personas que paguen las contribuciones correspondientes en cuentas aduaneras como si importaran la mercancía al momento de la adquisición.

El penúltimo párrafo del artículo 108 de la citada ley, establece, en caso de las enajenaciones a maquiladoras y a las empresas que tengan programas de exportación autorizados o empresas de comercio exterior que cuenten con registro de la Secretaría de Economía se consideran efectuadas en importación temporal

y perfeccionada la exportación definitiva de las mercancías del enajenante, siempre que cuente con constancia de exportación.

6.2. Exportación de Bienes Intangibles

La fracción II de este artículo considera también exportación la enajenación de bienes intangibles, realizados por personas residentes en el país, a quien resida en el extranjero.

La regla 4.6.7. de la RMF 2021 se refiere a la enajenación de bienes intangibles a personas físicas residentes en el extranjero cuando se considera que la enajenación fue contratada y pagada por un residente en el extranjero, cumpliendo los requisitos que establece la regla.

Recordamos nuevamente el concepto de intangible que establece el último párrafo del artículo 5 de la ley: es aquello que no se puede tocar, pesar o medir.

6.3. Exportación del Uso o Goce Temporal de Bienes

La fracción III también considera exportación el uso o goce temporal, en el extranjero, de bienes intangibles proporcionados por personas residentes en el país.

6.4. Exportación de Servicios

La fracción IV, considera exportación el aprovechamiento, en el extranjero, de servicios prestados por residentes en el país pero siempre que sea por asistencia técnica, servicios técnicos relacionados con ésta e informaciones relativas a experiencias industriales comerciales o científicas; operaciones de maquila y submaquila para exportación en los términos de la legislación aduanera y del Decreto de la Industria Maquiladora; publicidad; comisiones y mediaciones; seguros y reaseguros, así como afianzamiento y reafianzamiento y operaciones de financiamiento y filmación o grabación. Sobre este último servicio ver artículos 62 y 63 del RIVA.

El artículo 58 del Reglamento de la Ley del IVA considera que el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por personas residentes en el país, a que se refiere la fracción IV del artículo 29 de la ley, comprende tanto los que se presten en el territorio nacional como los que se proporcionen en el extranjero.

El artículo 59 del RIVA considera que son exportados los servicios de publicidad, en la proporción en que dichos servicios sean aprovechados en el extranjero.

6.4.1. Exportación de tecnología de la información

A partir del 1o. de enero de 2017 se adiciona el inciso j) de la fracción IV del artículo 29 de la Ley del IVA sobre la aplicación de la tasa 0% en exportación, para establecer que se aplica a los servicios de tecnologías de la información siguiente:

1. Desarrollo, integración y mantenimiento de aplicaciones informáticas o de sistemas computacionales.
2. Procesamiento, almacenamiento, respaldos de información, así como la administración de bases de datos.
3. Alojamiento de aplicaciones informáticas.
4. Modernización y optimización de sistemas de seguridad de la información.
5. La continuidad en la operación de los servicios anteriores.

Lo previsto en este inciso será aplicable siempre que las empresas cumplan con los requisitos que mencionan en esta disposición y con las reglas que establezca el SAT. (Ver regla 4.6.6 de la RMF 2021).

Asimismo estos servicios no se considerarán exportados cuando para proporcionar dichos servicios se utilicen redes privadas virtuales, o cuando los servicios se proporcionen, recaigan o se apliquen en bienes ubicados en el territorio nacional.

6.5. Exportación de Transportación Internacional

En la fracción V se establece que se considera exportación la transportación internacional de bienes prestada por residentes en el país y los servicios portuarios de carga, descarga, alijo, almacenaje, custodia, estiba y acarreo dentro de los puertos e instalaciones portuarias, siempre que se presten en maniobras para la exportación de mercancías.

Para determinar si se cumple con el requisito de que se trate de servicios portuarios, se debe atender a las definiciones que establece la Ley de Puertos.

El artículo 60 del RIVA establece que quedan comprendidas en la transportación internacional de bienes, la que se efectúe por la vía marítima, férrea, por carretera y aérea, cuando se inicie en el territorio nacional y concluya en el extranjero.

6.6. Transportación Aérea Internacional

La fracción VI de este artículo, establece que se considera exportación la transportación aérea de personas y bienes, prestada por residentes en el país, por la parte del servicio que, en los términos del tercer párrafo del artículo 16, no se considera prestada en territorio nacional.

Al respecto, al referirnos a la prestación de servicios, abordamos este caso de la transportación aérea internacional.

6.7. Servicios de Hotelería y Conexos para Congresos, Convenciones, Exportaciones o Ferias

La fracción VII del artículo 29 de la Ley del IVA establecía que se aplicaba la tasa 0% del IVA a estos servicios, pero fue derogada según Decreto publicado en el D.O.F. del 11 de diciembre de 2013.

Sin embargo, en el Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación fiscal publicado en el D.O.F. del 26 de diciembre de 2013, el artículo 2.3 establece que se otorga un beneficio fiscal a los contribuyentes siguientes:

- I. Empresas hoteleras que presten servicios de hotelería y conexos a turistas extranjeros que ingresen al país para participar exclusivamente en congresos, exposiciones o ferias a celebrarse en el territorio nacional.
- II. Personas que otorguen el uso o goce temporal de los centros de convenciones y de exposiciones, así como, los servicios complementarios que se proporcionen dentro de las instalaciones de dichos lugares para realizar convenciones, congresos, exposiciones o ferias, a los organizadores de eventos que sean residentes en el extranjero.

El estímulo fiscal consiste en una cantidad equivalente al 100% del IVA que deba pagarse por la prestación de los servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal antes mencionado, y será acreditable contra el IVA que deba pagarse por las citadas actividades.

El estímulo fiscal será aplicable siempre que no se traslade al receptor de los servicios o a quien se otorgue el uso o goce temporal mencionando el IVA y se cumpla con los requisitos del artículo 23.

No quedan comprendidos en lo dispuesto en este artículo, los denominados “viajes de incentivos” que se otorgan como premio a las personas por el desempeño de su trabajo o por cualquier otro motivo, con independencia de la designación o nombre que se les otorgue.

En este artículo se dan a conocer los conceptos de servicios de hotelería y conexos, congreso, convención y otros, así como los demás requisitos como forma de pago, documentación que se debe conservar y otros requisitos.

6.8. Exportación de Servicios Personales Independientes

En el último párrafo de este artículo, se considera exportación para los residentes en el país que presten servicios personales independientes que sean aprovechados, en su totalidad, en el extranjero por residentes en el extranjero sin establecimiento en el país.

El artículo 61 del RIVA considera que los servicios personales independientes prestados por residentes en el país, son aprovechados en el extranjero por un residente en el extranjero sin establecimiento en el país, cuando dichos servicios sean contratados y pagados por la persona residente en el extranjero y se cumplan los requisitos del segundo párrafo del artículo 58 del RIVA, que establece que se entiende que se aprovechan en el extranjero cuando sean contratados y pagados por un residente en el extranjero sin establecimiento en el país, siempre que se paguen mediante cheque nominativo o transferencia de fondos a las cuentas del prestador del servicio en instituciones de crédito o casas de bolsa y el pago provenga de cuentas de instituciones financieras ubicadas en el extranjero.

6.9. Tasa del Impuesto y Acreditamiento por Exportación

El artículo 30 de la Ley del IVA establece que, tratándose de las enajenaciones exentas y los servicios exentos a que se refieren los artículos 9 y 15 respectivamente, el exportador de bienes o servicios calculará el impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de la enajenación o prestación de servicios.

También procederá el acreditamiento cuando las empresas residentes en el país exporten bienes tangibles para enajenarlos o para conceder su uso o goce en el extranjero.

Asimismo, procederá el acreditamiento cuando las empresas residentes en el país retornen al extranjero los bienes que hayan destinado a los regímenes aduaneros de importación temporal para elaboración, transformación o reparación de programas de maquila o de exportación; de depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos; de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado, y de recinto fiscalizado estratégico, siempre que dicho impuesto no haya sido acreditado en los términos de esta Ley.

6.10. Devolución del IVA por Exportación

La devolución del IVA en el caso de exportación de bienes tangibles procederá hasta que la exportación se consume, en los términos de la legislación aduanera. En los demás casos, procederá hasta que se cobre la contraprestación y en proporción a la misma. El procedimiento y los requisitos para obtener la devolución se tratan en el capítulo VII de este libro.

⑤ **CAPITULO IV**

**EL IVA ACREDITABLE
PARA PAGOS MENSUALES**

1. ANTECEDENTES

Los cambios que ha tenido el procedimiento de acreditamiento han sido principalmente en la identificación del IVA trasladado al contribuyente para actividades gravadas exentas y cuando no se puede identificar, aplicar proporciones o factores de acreditamiento. El procedimiento que estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 2004 era complicado y fue declarado inconstitucional por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en lo referente a la obligación de considerar el factor de acreditamiento correspondiente al año de calendario inmediato anterior al mes por el que se calculaba el impuesto acreditable. Con base en este antecedente, la Cámara de Senadores propuso la reforma a partir de 2005 del artículo 4 de la Ley del IVA, pero, no únicamente en lo referente al factor de acreditamiento, sino que reforman totalmente dicho artículo cuyo procedimiento comentamos a continuación.

2. CONCEPTO DE ACREDITAMIENTO

El acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley la tasa que corresponda, según sea el caso y que ejemplificamos como sigue:

Valores de los actos o actividades	\$	
Tasa del IVA		16% o 0%
IVA CAUSADO	\$	
Menos:		
IMPUESTO ACREDITABLE	\$	
IVA A CARGO (FAVOR)	\$	

Se entiende por impuesto acreditable el IVA que haya sido trasladado al contribuyente y el propio IVA que hubiese pagado con motivo de la importación en el mes de que se trate.

3. DERECHO PERSONAL AL ACREDITAMIENTO Y SU TRATAMIENTO EN FUSION Y ESCISION

El derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes del IVA y no podrá ser transmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de fusión. En caso de escisión el impuesto pendiente de acreditar a la fecha de la misma sólo lo podrá efectuar la sociedad escidente. Cuando esta última desaparezca, la sociedad que subsista o la escindida que se designe, solicitará la devolución de los saldos a favor de la sociedad que desaparezca.

4. REQUISITOS DEL IVA ACREDITABLE (ARTICULO 5 LIVA)

Para que sea acreditable el IVA deberán reunirse los siguientes requisitos.

4.1. Fracción I. El IVA debe Corresponder a Bienes, Servicios, o al Uso o Goce Temporal de Bienes, Estrictamente Indispensables para la Realización de Actividades Gravadas, Distintas de la Importación

4.1.1. Estrictamente indispensables

Son las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del ISR, aun cuando no se esté obligado al pago del ISR.

4.1.2. Erogaciones parcialmente deducibles para ISR

Sólo considerar el monto del IVA que haya sido trasladado al contribuyente o el pagado con motivo de la importación, en la proporción en que sean deducibles para ISR.

Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para fines del ISR, únicamente se considerará para los efectos de la determinación del IVA acreditable el monto equivalente al del IVA que hubiera sido trasladado al contribuyente y el propio IVA que hubiese pagado con motivo de la importación, en la proporción que dichas erogaciones sean deducibles para fines del ISR.

Como se sabe, para que las inversiones en automóviles sean deducibles, el artículo 36 fracción II de la Ley del ISR establece que las inversiones en automóviles sólo serán deducibles hasta un monto de \$ 175,000.00 a partir del 1 de enero de 2016. Supongamos que un contribuyente del IVA adquiere un automóvil en enero de 2020 y que su precio es de \$ 200,000.00 más \$ 32,000.00 del IVA. Se tendrá que obtener la proporción de la deducción como sigue:

$$\frac{\$ 175,000.00}{200,000.00} = .875$$

El acreditamiento del IVA será sólo el 87.5% de \$ 32,000.00, o sea \$ 28,000.00 y \$ 4,000.00 será un IVA no acreditable y no deducible para ISR.

Si se efectúan gastos de gasolina, mantenimiento, seguros, etc., el artículo 28 fracción II de la Ley del ISR establece que tratándose de gastos relacionados con inversión en automóviles se deduzcan proporcionalmente, por lo cual se aplicaría la proporción para el IVA acreditable.

	Importe mensual	IVA
Gasolina	\$ 2,000.00	\$ 320.00
Mantenimiento	5,000.00	800.00
	\$ 7,000.00	\$ 1,120.00
IVA acreditable (87.5%)		\$ 980.00

4.2. Fracción II. Traslado Expresamente al Contribuyente y por Separado

Que haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes a que se refiere el artículo 32 fracción III de esta Ley.

El artículo 1 de la ley, que se comentó en el capítulo II de este libro, define al traslado del IVA como el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente o reciban los servicios, de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1-A y 18-J de la misma.

Este traslado debe constar por separado en los comprobantes y cumplir con la fracción VII del artículo 29-A y los demás requisitos que establece el Código Fiscal y su reglamento.

La regla 2.7.1.23. de la RMF 2021, establece que en las operaciones traslativas de dominio de bienes inmuebles que se celebren ante notario público los adquirentes podrán comprobar el costo de adquisición para efectos de deducción y acreditamiento, con el CFDI que dichos notarios expidan por los ingresos que perciban, siempre y cuando los notarios incorporen a dichos comprobantes los complementos que al efecto publique el SAT en su página de Internet. El artículo 37 del reglamento del CFF establece que para los efectos del traslado de impuestos en forma expresa y por separado

los desglosarán por tasa o cuota del impuesto en los siguientes supuestos:

- I. Cuando la totalidad de las operaciones, actos o actividades que ampara el comprobante fiscal digital por Internet se encuentren sujetos a la misma tasa o cuota, el impuesto trasladado se incluirá en forma expresa y por separado en el comprobante fiscal digital por Internet señalando la tasa aplicable, incluso cuando se trate de la tasa del 0%;
- II. Cuando las operaciones, actos o actividades a los que les sean aplicables tasas o cuotas distintas del mismo impuesto, el comprobante fiscal digital por Internet señalará el traslado que corresponda a cada una de las tasas o cuotas, indicando la tasa aplicable, o bien, se separen los actos o actividades en más de un comprobante fiscal digital por Internet, en cuyo caso se aplicará lo dispuesto en la fracción I de este artículo;
- III. Cuando las operaciones, actos o actividades estén gravados y exentos, el comprobante fiscal digital por Internet señalará el monto o suma de los gravados y de los exentos y, en caso de que los primeros se encuentren gravados a tasas distintas será aplicable lo dispuesto en la fracción II de este artículo; y
- IV. En el caso en que se deban trasladar dos impuestos, el comprobante fiscal digital por Internet indicará el importe que corresponda a cada impuesto por separado y la tasa o cuota aplicable.

Actividades de subcontratación laboral

A partir del 1 de enero de 2020 (D.O.F. 9 de diciembre de 2019) la fracción II del artículo 5 de la Ley del IVA fue reformada para eliminar lo relacionado con la subcontratación laboral, tomando en cuenta la adición a la fracción IV del artículo 1-A de la retención del IVA por subcontratación laboral que se comentó en el punto 8.9. Capítulo II.

4.3. Fracción III. Efectivamente Pagado en el Mes de que se Trate

Esta fracción establece que el Impuesto al Valor Agregado trasladado a los contribuyentes haya sido efectivamente pagado.

Como se comentó, tratándose del momento en que se causa el IVA, será cuando efectivamente se cobren las contraprestaciones en la misma forma el IVA acreditable tendrá, además de los otros requisitos, que el IVA trasladado sea efectivamente pagado.

Para analizar este procedimiento del IVA causado y el IVA acreditable con base en flujos de efectivo, se incluye el capítulo V de este libro en el que se comenta este tema.

4.4. Fracción IV. Entero del Impuesto Retenido

Que tratándose del impuesto trasladado que se hubiese retenido conforme a los artículos 1-A y 18-J fracción II inciso a) de esta Ley, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma.

En el artículo 1-A de la Ley del IVA se establece que el IVA retenido, el retenedor lo enterará mediante declaración en las oficinas autorizadas, conjuntamente con el pago del impuesto correspondiente al mes en el que se efectúe la retención o, en su defecto, a más tardar el día 17 del mes siguiente al que hubiere efectuado la retención sin que contra el entero de la retención pueda realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna.

Esta fracción establece que se considera que el IVA se acreditará en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención.

Esta última disposición interpreta que si la retención del impuesto, por ejemplo es en el mes de marzo, no se podrá acreditar en ese mismo mes, sino en la declaración del mes de abril, ya que será la siguiente a la declaración de marzo en que se hubiera efectuado el entero de la retención. Sin embargo, esto no corresponde estrictamente a lo que establece la ley, ya que ésta obliga a que la retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma, es decir, si el contribuyente cumple con esta obligación lo podría hacer acreditable en la misma declaración a que corresponde al mes en que se efectúa la retención, y no hasta que se efectúe el pago.

4.5. Fracción V. Requisitos Cuando se esté Obligado al Pago del IVA sólo por una Parte del Total de Actividades

4.5.1. Inciso a). Acreditamiento del IVA al 100% cuando se realicen exclusivamente actividades gravadas

Será acreditable el IVA en su totalidad cuando el IVA trasladado o pagado en la importación corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que se deba pagar el IVA o les sea aplicable la tasa de 0%.

4.5.2. Inciso b). No será acreditable el IVA cuando se realicen exclusivamente actividades exentas

No será acreditable el IVA cuando sea trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones, de servicios, o por el uso o goce temporal de bienes que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que no se deba pagar el IVA.

4.5.3. Inciso c). Acreditamiento proporcional del IVA cuando se realicen actividades gravadas y exentas del IVA

Cuando se utilicen indistintamente bienes diferentes a las inversiones a que se refiere el inciso d), servicios o el uso o goce temporal de bienes para realizar:

1. Actividades gravadas.

Por las que se deba pagar el impuesto o le sea aplicable la tasa de 0%.

2. Actividades exentas.

Por las que no se deba pagar el impuesto.

4.5.4. Proporción acreditable mensual

El acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades gravadas represente en el valor total de las actividades que se realicen en el mes de que se trate.

$$\text{Proporción del IVA acreditable mensual} = \frac{\text{Valor de las actividades gravadas del mes de que se trate}}{\text{Total de actividades del mes de que se trate}}$$

El criterio interno del SAT 23/IVA/N (ver apéndice) establece que para determinar la proporción anterior no se deben incluir el valor de actividades distintas de aquellas a que se refiere el artículo 1 de la Ley del IVA, que no son objeto de IVA, por ejemplo actividades realizadas en el extranjero.

4.5.5. Inciso d). Acreditamiento del IVA por la adquisición de inversiones considerando su destino habitual

Tratándose de las inversiones a que se refiere la Ley del ISR (activos fijos, gastos y cargos diferidos y gastos preoperativos) el IVA que le haya sido trasladado al contribuyente en su adquisición o el pagado en su importación será acreditable considerando el uso habitual que dichas inversiones tengan para realizar actividades gra-

vadas o exentas del impuesto, debiendo efectuar el ajuste cuando se altere el destino mencionado, procediendo como sigue:

Numeral 1. Acreditamiento al 100% del IVA cuando se destinen en forma exclusiva las inversiones para realizar actividades gravadas.

El IVA que haya sido trasladado o el pagado en la importación por estas inversiones, será acreditable en su totalidad en el mes de que se trate.

Numeral 2. No acreditable el IVA cuando se destinen en forma exclusiva las inversiones para realizar actividades por las que no se deba pagar el impuesto.

El IVA que haya sido efectivamente trasladado o el pagado en la importación por estas inversiones no será acreditable.

Numeral 3. Acreditamiento proporcional cuando se utilicen las inversiones indistintamente para realizar actividades gravadas o por las que no se deba pagar el impuesto.

El IVA trasladado o pagado en la importación será acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades gravadas representen en el valor total de actividades en el mes de que se trate, debiendo efectuar el ajuste a que se refiere el artículo 5-A de esta Ley.

El procedimiento anterior se deberá aplicar en todas las inversiones que adquieran en un período de cuando menos sesenta meses (5 años) contados a partir del mes en que se haya realizado el acreditamiento.

4.5.6. Opción de aplicar el acreditamiento en la proporción del año de calendario inmediato anterior y no efectuar el ajuste

Respecto de las inversiones cuyo acreditamiento se haya realizado conforme a lo dispuesto en el artículo 5-B de esta Ley (proporción del año de calendario inmediato anterior) no les será aplicable el acreditamiento en la proporción mensual y por lo tanto no efectuarán el ajuste a que se refiere el artículo 5-A de esta Ley.

Numeral 4. Aplicar el ajuste del IVA acreditable cuando las inversiones dejen de destinarse en forma exclusiva para actividades gravadas o exentas.

Cuando las inversiones a que se refiere el numeral 1 (gravadas) y 2 (exentas) dejen de destinarse en forma exclusiva dichas actividades, en el mes en que ocurra, deberán aplicar el ajuste del artículo 5-A de esta Ley.

4.6. Ajuste del IVA Acreditable de Inversiones (Artículo 5-A)

Los contribuyentes que hayan efectuado el acreditamiento en los términos del artículo 5 fracción V inciso d) numeral 3 de la LIVA (acreditamiento proporcional mensual) y en los meses posteriores a aquél en que se efectuó el acreditamiento de que se trate, se modifique en más de un 3% la proporción, deberá ajustar el acreditamiento como sigue:

4.6.1. Reintegrar el acreditamiento

Cuando disminuya la proporción en más de un 3% de las actividades gravadas, respecto del valor de las actividades totales, deberá reintegrar el acreditamiento, actualizado desde el mes en el que se acreditó y hasta el mes de que se trate como sigue:

a) IVA acreditable proporcional del mes del acreditamiento.

$$\frac{\left(\begin{array}{l} \text{IVA trasladado} \\ \text{o pagado en la} \\ \text{importación de} \\ \text{la inversión} \end{array} \times \begin{array}{l} \% \text{ máximo de} \\ \text{depreciación} \\ \text{o amortización} \\ \text{por ejercicio} \\ \text{según Ley ISR} \end{array} \right)}{12} \times \% \text{ de proporción} \\ \text{del mes del} \\ \text{acreditamiento}$$

Menos:

b) IVA acreditable proporcional del mes del ajuste.

$$\frac{\left(\begin{array}{l} \text{IVA trasladado} \\ \text{o pagado en la} \\ \text{importación de} \\ \text{la inversión} \end{array} \times \begin{array}{l} \% \text{ máximo de} \\ \text{depreciación} \\ \text{o amortización} \\ \text{por ejercicio} \\ \text{según Ley ISR} \end{array} \right)}{12} \times \% \text{ de proporción} \\ \text{del mes del} \\ \text{ajuste}$$

Igual:

c) IVA que deberá reintegrarse.

$$a) - b) = \text{IVA que deberá reintegrarse}$$

Por:

d) Factor de Actualización.

Factor =
$$\frac{\text{INPC mes en que disminuyó proporción en más de 3\% (mes más reciente)}}{\text{INPC mes en que se acreditó IVA por adquisición (mes más antiguo)}}$$

e) IVA actualizado que deberá reintegrarse.

c) x d)

4.6.2. Período en que se aplica el ajuste

Este procedimiento deberá aplicarse por el número de meses comprendidos en el período que para efectos de la Ley del ISR hubiera deducido la inversión aplicando los porcentos máximos establecidos en el Título II de la Ley del ISR.

El número de meses se empezará a contar a partir de aquél en que se realizó el acreditamiento de la inversión y concluirá cuando la misma se enajene o deje de ser útil para la obtención de los ingresos en términos de la Ley del ISR.

4.6.3. Incrementar acreditamiento

Cuando aumente la proporción, en más de un 3% de las actividades gravadas respecto del valor de las actividades totales, se podrá incrementar el acreditamiento, actualizado desde el mes en que se acreditó y hasta el mes de que se trate, como sigue:

a) IVA acreditable proporcional del mes del ajuste.

$$\frac{\left(\begin{array}{l} \text{IVA trasladado} \\ \text{o pagado en la} \\ \text{importación de} \\ \text{la inversión} \end{array} \right) \times \left(\begin{array}{l} \% \text{ máximo de} \\ \text{depreciación} \\ \text{o amortización} \\ \text{por ejercicio} \\ \text{según Ley ISR} \end{array} \right)}{12} \times \% \text{ de proporción} \\ \text{del mes del} \\ \text{ajuste}$$

Menos:

b) IVA acreditable proporcional del mes del acreditamiento.

$$\frac{\left(\begin{array}{l} \text{IVA trasladado} \\ \text{o pagado en la} \\ \text{importación de} \\ \text{la inversión} \end{array} \times \begin{array}{l} \% \text{ máximo de} \\ \text{depreciación} \\ \text{o amortización} \\ \text{por ejercicio} \\ \text{según Ley ISR} \end{array} \right)}{12} \times \% \text{ de proporción} \\ \text{del mes del} \\ \text{acreditamiento}$$

Igual:

c) IVA que podrá acreditarse.

Por:

d) Factor de actualización.

$$\text{Factor} = \frac{\text{INPC mes en que aumentó la proporción en más de un 3\% (mes más reciente)}}{\text{INPC mes en que se acreditó el IVA por adquisición de la inversión (mes más antiguo)}}$$

Igual:

e) IVA actualizado que podrá acreditarse.

$$c) \times d)$$

4.6.4. Procedimiento para Reintegrar o Incrementar el Acreditamiento

El artículo 19 del RIVA establece este procedimiento como sigue:

Para los efectos de las disposiciones que establece la Ley en materia de acreditamiento, el contribuyente deberá efectuar el reintegro del acreditamiento o el incremento del mismo, según se trate, en la forma siguiente:

- I. La cantidad que deba reintegrarse de conformidad con el artículo 5-A, fracción I, inciso e) de la Ley, se disminuirá del monto del impuesto acreditable en el mes en el que se realice el ajuste. La cantidad que se disminuya en los términos de esta fracción no podrá acreditarse.

Cuando el monto del impuesto acreditable resulte inferior al monto del impuesto que se deba reintegrar, el contribuyente pagará la

diferencia entre dichos montos al presentar la declaración de pago que corresponda al mes en el que se efectúa el ajuste.

- II. La cantidad que podrá acreditarse de conformidad con el artículo 5-A, fracción II, inciso e) de la Ley, se sumará al monto del impuesto acreditable en el mes en el que se realiza el ajuste.

4.6.5. Período en que se Aplica el Ajuste

Será el mismo período que se comentó en la fracción I cuando se reintegra el acreditamiento.

4.7. Opción de Aplicar la Proporción del Año de Calendario Inmediato Anterior (Artículo 5-B)

En lugar de aplicar:

- **Artículo 5 fracción V inciso c)**, que se refiere a actividades gravadas y exentas.
- **Artículo 5 fracción V inciso d)** numeral 3, que se refiere a adquisición de inversiones para realizar indistintamente actividades gravadas y exentas.
- **Artículo 5-A que se refiere al ajuste del IVA acreditable de inversiones.**

Se podrá acreditar el IVA que les haya sido trasladado o pagado en la importación, en la cantidad que resulte de aplicar al IVA mencionado la proporción que el valor de las actividades gravadas, represente en el valor total de las actividades realizadas en el año de calendario inmediato anterior al mes por el que se calcula el impuesto acreditable.

La fórmula sería como sigue:

Proporción del IVA acreditable del año de calendario inmediato anterior

=

Valor de las actividades gravadas del año de calendario inmediato anterior

Valor total de las actividades del año de calendario inmediato anterior

Opción de Cambiar la Proporción de las Actividades Gravadas del Período Mensual por las del Año Anterior

El artículo 22-A del RIVA establece que los contribuyentes que hayan aplicado lo dispuesto en los artículos 5 fracción V, incisos c) y d) y 5-A de la Ley del IVA (proporción mensual) podrán acogerse a lo dispuesto en el artículo 5-B de la Ley del IVA (proporción del año anterior), en cuyo caso deberán presentar las declaraciones com-

plementarias correspondientes y pagar, en su caso, las diferencias del IVA a su cargo, con actualización y recargos.

4.7.1. Proporción en el año de calendario de inicio de actividades

Los que opten por este artículo 5-B, en el año de calendario de inicio de actividades y en el siguiente, la proporción para cada uno de los meses de dichos años se calculará considerando los valores mencionados en los puntos anteriores correspondientes al período comprendido desde el mes en que se iniciaron actividades y hasta el mes por el que se calcula el impuesto acreditable.

4.7.1.1. Acreditamiento tratándose de inversiones en inicio de actividades

A partir del 1o. de enero de 2017, según publicación del D.O.F. del 30 de noviembre de 2016, se reformó el segundo párrafo del artículo 5-B de la Ley del IVA para establecer que tratándose de inversiones en el año de calendario de inicio de actividades, el IVA acreditable se calculará tomando en cuenta la proporción del período desde el mes en el que iniciaron actividades y hasta el mes en que se calcula el impuesto y deberá efectuarse un ajuste en el doceavo mes, contado a partir del mes inmediato posterior a aquél en el que el contribuyente inició actividades de conformidad con reglas que emita el SAT. Para ello se deberá considerar la proporción correspondiente al período de los primeros doce meses de actividades, misma que se comparará con la proporción inicialmente aplicada al IVA trasladado o pagado en la importación de la inversión realizada. En caso de existir una modificación en más de un 3% se deberá ajustar dicho acreditamiento en la forma siguiente:

I. Cuando disminuya la proporción del valor de las actividades de las actividades gravadas respecto del valor de las actividades totales, se deberá reintegrar el acreditamiento en exceso, actualizado desde el mes del acreditamiento y hasta el mes en que se haga el reintegro. El monto del acreditamiento en exceso será la cantidad que resulte de disminuir el IVA acreditable en el mes de que se trate, la cantidad que resulte de aplicar la proporción correspondiente al periodo de doce meses al monto del IVA que le haya sido trasladado o pagado en la importación de las inversiones realizadas en el citado mes.

II. Cuando aumente la proporción de las actividades gravadas respecto del total de actividades, se podrá incrementar el acreditamiento realizado, actualizado desde el mes en el que se realizó el acreditamiento y hasta el doceavo mes, contando a partir del mes en que se iniciaron actividades. El monto del acreditamiento a incrementar será la cantidad que resulte de disminuir de la cantidad que resulte de aplicar la proporción correspondiente al periodo de

doce meses al monto del IVA que le haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en la importación de las inversiones en el mes de que se trate, el monto del impuesto efectivamente acreditado en dicho mes.

Las actualizaciones deberán efectuarse aplicando el factor de actualización de conformidad con el artículo 17-A del CFF; o sea con INPC.

El reintegro o acreditamiento de las fracciones I y II deberá realizarse en el mes en el que deba efectuarse el ajuste del acreditamiento, de conformidad con reglas que emita el SAT.

El procedimiento de reintegro o aumento del acreditamiento del IVA es similar al presentado con fórmulas en los puntos 4.6.1. y 4.6.3., con los cambios de los períodos. Ver ejemplo 9 al final de este capítulo.

Debe recordarse que el artículo 5-B de la Ley del IVA es una opción para aplicar la proporción del año de calendario inmediato anterior, sin embargo, en inicio de actividades en el segundo párrafo se establece que la proporción del IVA acreditable cuando se realicen actividades gravadas y exentas se calcula como se mencionó en el punto 4.7.1., correspondiente al periodo comprendido desde el mes en que se iniciaron actividades y hasta el mes por el que se calcula el impuesto.

Con la reforma a partir del 1o. de enero de 2017, se deberá calcular un ajuste comparando el IVA acreditable según la proporción mencionada en el punto 4.7.1. con la proporción que resulte hasta el doceavo mes a partir del mes en que se iniciaron actividades.

En disposiciones transitorias se establece que el ajuste del acreditamiento será aplicable a las inversiones que se realicen a partir del 1o. de enero de 2017.

4.7.2. Período de aplicación de la proporción del año de calendario inmediato anterior

Cuando se ejerza esta opción se deberá aplicar respecto de todas las erogaciones por la adquisición de bienes, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen indistintamente para realizar actividades gravadas o exentas o que no sean objeto del impuesto, en un período de 60 meses (5 años) contados a partir del mes en que se haya realizado el acreditamiento, en términos del artículo 5-B de la Ley del IVA.

4.7.3. Inversiones cuyo acreditamiento se aplicó con proporción mensual

Las inversiones cuyo acreditamiento se realizaron conforme al artículo 5 fracción V inciso d) numeral 3 (inversiones para actividades gravadas y exentas con proporción mensual) no les será aplicable el procedimiento establecido en el artículo 5-B (proporción del año de calendario inmediato anterior).

4.7.4. Períodos Preoperativos

A partir del 1o. de enero de 2017, según publicación en el D.O.F. del 30 de noviembre de 2016 entra en vigor la adición de la fracción VI del artículo 5 de la Ley del IVA relacionada con gastos e inversiones en períodos preoperativos, estableciéndose dos opciones para acreditar el IVA, como sigue:

a) Acreditamiento hasta que realice las actividades

Realizar el acreditamiento en la declaración correspondiente al primer mes en el que el contribuyente realice las actividades mencionadas, en la proporción y términos establecidos en la Ley. Sería en el mes en que efectivamente se cobre por las actividades que realice el contribuyente, que es el momento en que inicia actividades para efectos del IVA. Por ejemplo si es por enajenaciones el artículo 11 de la LIVA establece *“Se considera que si efectúa, la enajenación de los bienes en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas”*.

El IVA que proceda acreditar desde el mes en que se haya trasladado el IVA o pagado en la importación, que corresponda en la proporción de actividades gravadas, se podrá actualizar hasta el mes en el que presente la declaración del IVA causado. La actualización se determinará conforme al artículo 17-A del CFF, o sea con INPC.

Se debe aclarar que con esta reforma, no se deben acreditar los gastos o inversiones en periodos preoperativos sino hasta el mes en que se obtenga el ingreso que cause IVA y acreditando el IVA de gastos e inversiones de meses anteriores, actualizado como se establece en esta disposición.

b) Solicitar la devolución del IVA

Solicitar la devolución del IVA que corresponda en el mes siguiente a aquél en el que se realicen los gastos e inversiones, conforme a la estimativa que se haga de la proporción que se destinará a la realización de actividades gravadas respecto del total de actividades a realizar.

Se deberá presentar a la autoridad fiscal, conjuntamente con la primera solicitud de devolución, lo siguiente:

1. La estimación y descripción de los gastos e inversiones que se realizarán en el periodo preoperativo, así como una descripción de las actividades que realizarán. Entre otros documentos se deberán presentar títulos de propiedad, contratos, convenios, autorizaciones, licencias, permisos, avisos, registros, planos y licitaciones sean necesarios para acreditar que se llevarán a cabo las actividades.
2. La estimación de la proporción que representará el valor de las actividades gravadas respecto del total de actividades.
3. Los mecanismos de financiamiento para realizar los gastos e inversiones.
4. La fecha estimada para realizar las actividades objeto de la Ley del IVA, así como el proyecto cuya ejecución dará lugar a la realización de las actividades gravadas.

Ver ejemplo 10 al final de este capítulo.

La información anterior deberá presentarse según lo dispuesto en la regla 2.3.16. de la RMF 2021 presentando su solicitud a través de la FED conforme a lo previsto en la regla 2.3.4. en el tipo de trámite “IVA periodo preoperativo” acompañando la información y documentación a que se refiere la ficha trámite 247/CFF.

Para el caso en que la devolución derive exclusivamente de inversiones de activo fijo, cumpliendo con lo dispuesto en esta regla podrá obtener la resolución a su solicitud de devolución en un plazo máximo de 20 días, salvo tratándose de la primera solicitud que se resolverá en un plazo regular de cuarenta días, siempre que adicionalmente cumpla con los requisitos de la regla 4.1.6.

Cuando se ejerza cualquiera de las dos opciones se deberá calcular en el doceavo mes, contado a partir del inicio de actividades, la proporción en las que el valor de actividades haya realizado en los doce meses y compararlo con la proporción aplicada para acreditar el IVA que le fue trasladado o el pagado en la importación.

Cuando de la comparación de la proporción aplicada para acreditar el IVA en el periodo preoperativo se modifique en más del 3% se deberá ajustar dicho acreditamiento.

La regla 4.1.10. de la RMF 2021 dispone que a fin de identificar el mes en que se deberá efectuar el ajuste se deberá informar a la autoridad el mes en que inicien actividades a través de la ficha 9/IVA del anexo 1-A.

Cuando disminuya se deberá reintegrar el acreditamiento en exceso, actualizado hasta el mes en el que se haga el reintegro.

Cuando aumente la proporción podrá incrementar el acreditamiento realizado actualizado hasta el doceavo mes a partir del inicio de actividades.

Remitimos al lector al punto 4.6.1. y 4.6.3. que presentamos en páginas anteriores que muestra con fórmulas el procedimiento a seguir, desde luego con cambio de los períodos.

Para los efectos de esta Ley, se entenderá como periodo preoperativo aquél en el que se realizan gastos e inversiones en forma previa al inicio de las actividades a que se refiere el artículo 1o. de la presente Ley del IVA. Tratándose de industrias extractivas comprende la exploración para la localización y cuantificación de nuevos yacimientos susceptibles de explotarse.

Para los efectos de esta fracción, el periodo preoperativo tendrá una duración máxima de un año, contado a partir de que se presente la primera solicitud de devolución del IVA, salvo que se acredite ante la autoridad fiscal que tendrá una duración mayor.

En el caso de que no se inicien las actividades gravadas, en el periodo señalado en el párrafo anterior se deberá reintegrar las devoluciones obtenidas, actualizadas desde el mes que se obtuvo la devolución además se causarán recargos.

Tratándose de industrias extractivas no se aplicará lo dispuesto en el párrafo anterior si por causas ajenas a la empresa no sea factible o por circunstancias económicas no imputables a la empresa resulte incosteable.

Por lo expuesto se deberá evaluar la opción a elegir, sin embargo, consideramos que la opción de la devolución sería aplicable cuando se trate de gastos e inversiones que por su monto sea recomendable no esperar acreditar el IVA hasta el mes en que se realice la actividad gravada por el IVA a que se refiere la primera opción.

4.8. Proporción del IVA Acreditable (Artículo 5-C)

Para calcular la proporción del IVA acreditable mensual a que se refieren los artículos 5 fracción V incisos c) y d) numeral 3; 5-A fracción I incisos c) y d), fracción II incisos c) y d) y la proporción del año de calendario inmediato anterior, según artículo 5-B, no se deberán incluir los valores a que se refieren dichos preceptos, los conceptos siguientes:

4.8.1. Importaciones de bienes o servicios

I. Las importaciones de bienes o servicios, inclusive cuando sean temporales en los términos de la Ley Aduanera.

4.8.2. Enajenaciones de activos fijos y cargos y gastos diferidos

II. Las enajenaciones de sus activos fijos y gastos y cargos diferidos a que se refiere el artículo 32 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como la enajenación del suelo, salvo que sea parte del activo circulante del contribuyente, aun cuando se haga a través de certificados de participación inmobiliaria.

4.8.3. Dividendos percibidos

III. Los dividendos percibidos en moneda, en acciones, en partes sociales o en títulos de crédito, siempre que en este último caso su enajenación no implique la transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo, salvo que se trate de personas morales que perciban ingresos preponderantemente por este concepto.

4.8.4. Enajenaciones de acciones o partes sociales

IV. Las enajenaciones de acciones o partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, siempre que su enajenación no implique la transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo.

4.8.5. Enajenaciones de moneda nacional

V. Las enajenaciones de moneda nacional y extranjera, así como las de piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y la de piezas denominadas “onza troy”.

4.8.6. Intereses percibidos

VI. Los intereses percibidos ni la ganancia cambiaria.

4.8.7. Enajenaciones a través de arrendamiento financiero

VII. Las enajenaciones realizadas a través de arrendamientos financiero. En estos casos el valor que se deberá excluir será el valor del bien objeto de la operación que se consigue expresamente en el contrato respectivo.

4.8.8. Enajenaciones de bienes adquiridos por dación en pago

VIII. Las enajenaciones de bienes adquiridos por dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria, siempre que dichas enajenaciones sean realizadas por contribuyentes que por disposición legal no puedan conservar en propiedad los citados bienes.

4.8.9. Operaciones financieras derivadas

IX. Los que se deriven de operaciones financieras derivadas a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación.

4.8.10. Certificados de participación inmobiliaria no amortizables

X. La enajenación de los certificados de participación inmobiliarios no amortizables a que se refiere el segundo párrafo de la fracción VII del artículo 9 de esta Ley.

Las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, almacenes generales de depósito, administradoras de fondos para el retiro, arrendadoras financieras, sociedades de ahorro y préstamo, uniones de crédito, empresas de factoraje financiero, casas de bolsa y casas de cambio, sociedades financieras de objeto limitado, sociedades financieras de objeto múltiple que para los efectos del ISR formen parte del sistema financiero y las sociedades para el depósito de valores, no deberán excluir los conceptos señalados en las fracciones IV, V, VI y IX que anteceden.

4.9. Procedencia del IVA Acreditable en los Pagos Mensuales

El segundo párrafo del artículo 4 de esta Ley menciona que el IVA acreditable precede de las fuentes siguientes:

- El IVA que hubiera sido trasladado al contribuyente.
- El IVA pagado con motivo de importaciones.

Por lo que respecta a los requisitos que debe reunir el IVA acreditable, nos hemos referido a dichos requisitos, pero existen tratamientos especiales tratándose del IVA pagado en importaciones, que a continuación comentamos.

4.10. IVA Acreditable Pagado en Importaciones de Bienes Tangibles

Cuando se realizan importaciones de bienes tangibles, se comentó en el capítulo anterior de este libro que el pago tendrá el

carácter de provisional y se hará conjuntamente con el impuesto general de importación y, también el artículo 28 de esta Ley señala que el IVA pagado al importar estos bienes dará lugar al acreditamiento en los términos y con los requisitos que establece esta Ley.

En la práctica, se presta a confusión que se trata de un pago provisional, pero también que sea un impuesto acreditable. En caso de que el IVA nos lo trasladen por la compra de algún bien en territorio nacional, éste lo estamos pagando al proveedor, que a su vez él tendrá que enterarlo al fisco. En el caso de la importación de bienes tangibles no ocurre esto, porque el proveedor en el extranjero no nos está trasladando el IVA, sino que el contribuyente lo debe pagar en la aduana, por lo cual la Ley considera que este IVA es un pago provisional, pero también, si reunimos los requisitos que hemos señalado, será un IVA acreditable, esto es, tiene los dos efectos: de pago provisional y de IVA acreditable, debiendo corresponder al mes por el cual se determina el pago.

4.11. El IVA Acreditable en Importación de Bienes Tangibles y Servicios

El artículo 1 de la Ley del IVA, que se comentó en el capítulo II de este libro, establece que son objeto del IVA los actos o actividades que se señalan y dentro de los cuales se encuentran las importaciones de bienes o servicios, por lo cual forman parte de los actos o actividades que se realicen en el mes de calendario de que se trate.

Sin embargo, como lo señala el artículo 4 de esta Ley, será un IVA acreditable el impuesto que se hubiese pagado con motivo de importación, pero también tiene dos efectos: por un lado debe pagarse el IVA por la importación, pero, también puede acreditarse este IVA, si cumple con los requisitos fiscales del acreditamiento que señala el propio artículo 5 que ya hemos comentado y que sea efectivamente pagada la contraprestación al residente en el extranjero según artículo 26 fracción III de la Ley del IVA. El artículo 50 del Reglamento de la Ley del IVA, establece que los contribuyentes que importen bienes intangibles o servicios por los que deben pagar este impuesto podrán efectuar el acreditamiento en los términos de los artículos 4 y 5 de la propia ley en la misma declaración del pago mensual a que correspondan dichas importaciones y esto es lo que se llamaría un pago virtual.

4.12. IVA Acreditable por Saldos a Favor en Declaraciones de Pagos Mensuales

Como comentaremos con más detalle en el capítulo VII de este libro al referirnos a los saldos a favor en pagos mensuales, el artículo 6 de la Ley del IVA establece que, cuando en la declaración de pago mensual resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el importe a cargo que le corresponda en los meses

siguientes hasta agotarlo, solicitar su devolución en los términos del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 6 de la Ley del IVA no establece plazos para acreditar los saldos a favor, al mencionar: *“el contribuyente únicamente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución”*.

Como se trata de pagos mensuales definitivos, y no provisionales, ya no importará que pasen de un año a otro, así por ejemplo si en el mes de diciembre se tiene un saldo a favor, se podrá acreditar contra el mes de enero del siguiente año.

El no establecer un plazo de vencimiento del acreditamiento de saldos a favor, sino contra el impuesto a cargo en los meses siguientes, sólo tendrá la limitación de la prescripción de 5 años que establece el CFF.

Es muy importante tomar en cuenta que como se trata de pagos mensuales definitivos, el saldo a favor que no se pueda acreditar contra el impuesto de los meses siguientes no debe incrementar el impuesto acreditable del mes siguiente, sino que se debe quedar como saldo a favor de ese mes, hasta que resulte IVA a cargo en alguno de los meses siguientes, o bien solicitar su devolución siempre que sea sobre el total del saldo a favor.

4.13. IVA Acreditable de Saldos a Favor en Declaraciones de Pagos Mensuales Complementarias

En la práctica diaria de los contribuyentes puede ocurrir que se tengan que presentar declaraciones complementarias de los pagos mensuales de IVA. Cuando resulten saldos pendientes de acreditar o se incrementen los que habían sido declarados, en declaraciones de pagos mensuales, el saldo a favor que se incrementó podrá acreditarse en las declaraciones de pagos mensuales siguientes al día que se presente la declaración complementaria. Este criterio se confirma en el artículo 23 del RIVA.

4.14. Cancelar el IVA Acreditable por Descuentos, Devoluciones o Bonificaciones

En los términos del artículo 7 tercer párrafo de la Ley del IVA cuando el contribuyente devuelva los bienes que le hubieran enajenado, reciban descuentos o bonificaciones, así como anticipos o depósitos que hubiera entregado, se disminuirá el impuesto restituido del monto del impuesto acreditable en el mes en el que se dé cualquiera de los supuestos mencionados.

Para ilustrar lo anterior, supongamos el siguiente ejemplo:

ENERO 2021

Compras	\$ 200,000.00
IVA (16%)	32,000.00
Total	<u>\$ 232,000.00</u>

MARZO 2021

Devolución de compras	\$ 200,000.00
-----------------------	---------------

El IVA de \$ 32,000.00 que acreditó en el pago mensual de enero de 2021, se disminuirá del IVA acreditable del mes de marzo de 2021.

Cuando el monto del impuesto acreditable resulte menor al monto del impuesto que se restituya, se pagará la diferencia al presentar la declaración del pago que corresponda al mes en que se reciba la devolución.

Continuando con el ejemplo, si en marzo de 2021 el IVA acreditable fuera de \$ 20,000.00 y el IVA que se disminuye por la devolución es de \$ 32,000.00, la diferencia de \$ 12,000.00 se deberá pagar en la declaración de marzo de 2021.

Además, en términos del artículo 29 fracción VI del CFF se deberán expedir CFDI y en 2021 con la versión 3.3.

La versión 3.3. de los CFDI señala los tipos de comprobantes y para este caso se emitirá un CFDI de egresos que ampara devoluciones, descuentos y bonificaciones.

4.15. No Procede el Acreditamiento del IVA por Actos o Actividades que están Exentos o Sujetos a la Tasa del 0%

El criterio no vinculativo del anexo 3 de la RMF 2021 número 09/IVA/NV “Acreditamiento Indebido del IVA” (ver apéndice), establece que en algunos actos o actividades que conforme a la del IVA no dan lugar al pago del IVA o se encuentran afectos a la tasa del 0%, diversos contribuyentes cobran el IVA, por lo que al no tratarse de impuesto acreditable, se considera una práctica indebida para aquellos contribuyentes que acreditan la cantidad, pagada como excedente a la contraprestación pactada con el contribuyente.

Con lo expuesto en este criterio se debe tener especial cuidado en no acreditar el IVA por actos o actividades que no causen el IVA a la tasa del 16% o 0%, ya que no por el hecho de que venga trasladado y separado en el CFDI da lugar al acreditamiento.

4.16. Ejemplos del IVA Acreditable por los Diferentes Actos o Actividades Realizadas

Una vez que se han establecido las bases y los requisitos sobre los cuales se debe calcular el IVA acreditable, mostramos a continuación los aspectos prácticos de la determinación del IVA acreditable, de acuerdo con las diferentes actividades que realizan los contribuyentes y que se pueden complementar con el IVA en base a flujos de efectivo del capítulo V, pagos mensuales del capítulo VI y saldos a favor del capítulo VII del libro.

EJEMPLO 1

**ACREDITAMIENTO DEL IVA AL 100%
CUANDO SE REALIZAN EXCLUSIVAMENTE
ACTIVIDADES GRAVADAS
(Artículo 5, fracción V inciso a) de la LIVA)**

Este es el caso de la mayoría de los contribuyentes que realizan actos o actividades gravadas y el IVA se acredita en su totalidad, siempre que reúna los requisitos del artículo 5, fracción V, inciso a).

1. Datos del mes de marzo de 2021

IVA trasladado al contribuyente	Importe	IVA
(1) Adquisiciones efectivamente pagadas	\$ 650,000.00	\$ 104,000.00
(2) Gastos efectivamente pagados	630,000.00	100,800.00
(2) Otros gastos efectivamente pagados (no inversiones)	400,000.00	64,000.00
SUMA	<u>\$ 1'680,000.00</u>	<u>\$ 268,800.00</u>

SOLUCION:

a) IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5 fracción V inciso a), por la adquisición de bienes distintos a las inversiones, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes	\$ 268,800.00
--	---------------

2. Datos del mes de abril de 2021

IVA trasladado al contribuyente	Importe	IVA
(1) Adquisiciones efectivamente pagadas	\$ 600,000.00	\$ 96,000.00
(2) Gastos efectivamente pagados	400,000.00	64,000.00
(2) Otros gastos efectivamente pagados (no inversiones)	0.00	0.00
SUMA	<u>\$ 1'000,000.00</u>	<u>\$ 160,000.00</u>

SOLUCION:

a) IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5 fracción V inciso a), por la adquisición de bienes distintos a las inversiones, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes	\$ 160,000.00
---	---------------

NOTAS

- (1) Se trata de adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos terminados o semiterminados.
- (2) Reúne requisitos de deducibilidad según Ley del ISR.

EJEMPLO 2

TOTAL DEL IVA NO ACREDITABLE
CUANDO SE REALIZAN EXCLUSIVAMENTE
ACTIVIDADES EXENTAS
(Artículo 5, fracción V inciso b) de la LIVA)

Se trata de los contribuyentes que realizan actos o actividades exentas, como las que se comentaron en el capítulo III; serían los negocios inmobiliarios que enajenen terrenos, construcciones destinadas para casa habitación, enajenaciones de libros, periódicos y revistas, etc., o servicios del sector financiero, escuelas, transporte, etc. En estos casos estos contribuyentes, por el IVA acreditable que efectivamente paguen, no podrán acreditarlo en su totalidad.

1. Datos del mes de marzo de 2021

IVA trasladado al contribuyente	Importe	IVA
(1) Adquisiciones efectivamente pagadas (2)	\$ 1'114,500.00	\$ 178,320.00
(2) Gastos efectivamente pagados	480,000.00	76,800.00
(2) Otros gastos efectivamente pagados (no inversiones)	85,500.00	13,680.00
SUMA	<u>\$ 1'680,000.00</u>	<u>\$ 268,800.00 (3)</u>

SOLUCION:

a) IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5 fracción V inciso b), por la adquisición de bienes distintos a las inversiones, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes	0.00
---	------

NOTAS

- (1) Se trata de adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos terminados o semiterminados.
- (2) Reúne requisitos de deducibilidad según Ley del ISR y el IVA es no acreditable, pero sí deducible.
- (3) Monto total no acreditable según artículo 5, fracción V, inciso b) de la Ley del IVA.

EJEMPLO 3

ACREDITAMIENTO DEL IVA EN FORMA
PROPORCIONAL CUANDO SE REALIZAN
ACTIVIDADES GRAVADAS Y EXENTAS
(Artículo 5, fracción V inciso c) de la LIVA)

Estos contribuyentes realizan actividades gravadas del IVA como actividad principal, pero también realizan actividades exentas y obtienen otros ingresos exentos del IVA que no afectan la proporción de acreditamiento mensual, como intereses y ganancia cambiaria.

1. Datos del mes de marzo de 2021

	IVA trasladado al contribuyente	Importe	IVA
(1) Adquisiciones efectivamente pagadas (2)		\$ 340,000.00	\$ 54,400.00
(2) Gastos efectivamente pagados		208,124.00	33,299.64
(2) Otros gastos efectivamente pagados (no inversiones)		50,000.00	0.00
SUMA		<u>\$ 598,124.00</u>	<u>\$ 87,699.84</u>

NOTAS

- (1) Se trata de adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos terminados o semiterminados.
- (2) Reúne requisitos de deducibilidad según Ley del ISR.

SOLUCION:

1. Determinación de la proporción del acreditamiento mensual (Ver ejemplo 3 en el capítulo VI)

Proporción del IVA acreditable mensual = $\frac{\text{Valor de las actividades gravadas del mes}}{\text{Total de actividades del mes}} = \frac{1,045,000.00}{1,181,960.00} = 88.41\%$

2. Determinación del IVA acreditable del mes:

IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5 fracción V inciso c), por la adquisición de bienes distintos a las inversiones, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes	\$ 87,699.84
Por:	
Proporción de acreditamiento	88.41%
Igual:	
TOTAL DE IVA ACREDITABLE DEL MES	<u>\$ 77,535.43</u>

EJEMPLO 4

ACREDITAMIENTO DEL IVA CUANDO SE REALIZAN ACTIVIDADES GRAVADAS Y EXENTAS Y SUS INVERSIONES SE DESTINAN PARA REALIZAR EXCLUSIVAMENTE ACTIVIDADES GRAVADAS
(Artículo 5, fracción V inciso d) numeral 1 de la LIVA)

Estos contribuyentes realizan actividades gravadas del IVA como actividad principal, pero también realizan actividades exentas y las inversiones que realizan se destinan en forma exclusiva para realizar actividades gravadas.

1. Datos del mes de marzo de 2021

a) IVA trasladado al contribuyente	Importe	IVA
(1) Adquisiciones efectivamente pagadas	\$ 410,000.00	\$ 65,600.00
(2) Gastos efectivamente pagados	102,315.00	16,370.40
(2) Otros gastos efectivamente pagados (no inversiones)	35,809.00	5,729.44
SUMA	\$ 548,124.00	\$ 87,699.84
b) Equipo de transporte adquirido destinado a realizar actividades gravadas	\$ 300,000.00	\$ 48,000.00

NOTAS

- (1) Se trata de adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos terminados o semiterminados.
- (2) Reúne requisitos de deducibilidad según Ley del ISR.

SOLUCION:

1. Determinación de la proporción del acreditamiento mensual (Ver ejemplo 4 en el capítulo VI)

Proporción del IVA acreditable mensual = $\frac{\text{Valor de las actividades gravadas del mes}}{\text{Total de actividades del mes}}$ = $\frac{1,045,000.00}{1,181,960.00}$ = 88.41%

2. Determinación del IVA acreditable del mes

IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5 fracción V inciso c), por la adquisición de bienes distintos a las inversiones, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes	\$ 87,699.84
Por:	
Proporción de acreditamiento mensual	88.41%
Igual:	
IVA acreditable sin considerar inversiones	\$ 77,535.43
Más:	
IVA acreditable por inversiones para realizar actividades gravadas, según artículo 5 fracción V inciso d) numeral 1	48,000.00
Igual:	
TOTAL DEL IVA ACREDITABLE	\$ 125,535.43

EJEMPLO 5

ACREDITAMIENTO DEL IVA CUANDO SE REALIZAN ACTIVIDADES GRAVADAS Y EXENTAS Y SUS INVERSIONES SE DESTINAN PARA REALIZAR EXCLUSIVAMENTE ACTIVIDADES EXENTAS (Artículo 5, fracción V inciso d) numeral 2 de la LIVA)

Estos contribuyentes realizan actividades gravadas del IVA como actividad principal, pero también realizan actividades exentas y las inversiones que realizan se destinan en forma exclusiva para realizar actividades exentas.

1. Datos del mes de marzo de 2021

a) IVA trasladado al contribuyente	Importe	IVA
(1) Adquisiciones efectivamente pagadas (2)	\$ 2'900,000.00	\$ 464,000.00
(2) Gastos efectivamente pagados	2'600,000.00	416,000.00
(2) Otros gastos efectivamente pagados (no inversiones)	848,380.80	135,740.93
SUMA	\$ 6'348,380.80	\$ 1'015,740.93

b) Equipo de transporte adquirido destinado a realizar exclusivamente actividades exentas (3)	\$ 300,000.00	\$ 48,000.00
---	---------------	--------------

NOTAS

- (1) Se trata de adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos terminados o semiterminados.
- (2) Reúne requisitos de deducibilidad según Ley del ISR.
- (3) El IVA es no acreditable pero deducible en ISR.

SOLUCION:

1. Determinación de la proporción del acreditamiento mensual (Ver ejemplo 5 en el capítulo VI)

Proporción del IVA acreditable mensual = $\frac{\text{Valor de las actividades gravadas del mes}}{\text{Total de actividades del mes}}$ = $\frac{6'945,000.00}{7'855,800.00}$ = 88.41%

2. Determinación del IVA acreditable del mes

IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5 fracción V inciso c), por la adquisición de bienes distintos a las inversiones, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes	\$ 1'015,740.93
Por:	
Proporción de acreditamiento mensual	88.41%
Igual:	
IVA acreditable sin considerar inversiones	\$ 898,016.56
Más:	
IVA no acreditable por inversiones para realizar actividades exentas, según artículo 5 fracción V inciso d) numeral 2	0.00
Igual:	
TOTAL DEL IVA ACREDITABLE	\$ 898,016.56

EJEMPLO 6

ACREDITAMIENTO DEL IVA CON PROPORCION MENSUAL POR INVERSIONES PARA ACTIVIDADES GRAVADAS Y EXENTAS Y SUS INVERSIONES SE DESTINAN INDISTINTAMENTE PARA REALIZAR ACTIVIDADES GRAVADAS Y EXENTAS Y AJUSTE POSTERIOR QUE INCREMENTA ACREDITAMIENTO (Artículo 5, fracción V inciso d) numeral 3 de la LIVA)

Estos contribuyentes realizan actividades gravadas y exentas del IVA, pero las inversiones que realizan se destinan indistintamente para realizar actividades gravadas y exentas; sin embargo, se optó por acreditar el IVA acreditable en la proporción mensual en la que el valor de las actividades gravadas represente del valor total de las actividades, por lo que se realiza ajuste posterior por incremento del IVA acreditable de las inversiones.

1. Datos del mes de marzo de 2021

- a) Proporción del IVA acreditable por el mes de febrero 80.50%

	Importe	IVA
b) Equipo de oficina adquirido en el mes de febrero	\$ 246,000.00	\$ 39,360.00

IVA trasladado al contribuyente	Importe	IVA
(1) Adquisiciones efectivamente pagadas	\$ 550,700.00	\$ 88,112.00
(2) Gastos efectivamente pagados	400,000.00	64,000.00
(2) Otros gastos efectivamente pagados (no inversiones)	18,214.53	2,914.32
SUMA	<u>\$ 968,914.53</u>	<u>\$ 155,026.32</u>

c) Equipo de cómputo adquirido en el mes de marzo	\$ 75,000.00	\$ 12,000.00
---	--------------	--------------

NOTAS

- (1) Se trata de adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos terminados o semiterminados.
- (2) Reúne requisitos de deducibilidad según Ley del ISR.

SOLUCION:

1. Determinación de la proporción del acreditamiento mensual (Ver ejemplo 6 en el capítulo VI)

Proporción del IVA acreditable mensual = $\frac{\text{Valor de las actividades gravadas del mes}}{\text{Total de actividades del mes}} = \frac{1'218,900.00}{1'468,760.00} = 82.99\%$

2. Determinación del IVA acreditable del mes

IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5 fracción V inciso c), por la adquisición de bienes distintos a las inversiones, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes	\$ 155,026.32
Más:	
IVA acreditable por inversiones para realizar indistintamente actividades gravadas y exentas, según artículo 5 fracción V inciso d) numeral 3	12,000.00
Igual:	
Suma IVA acreditable	\$ 167,026.32
Por:	
Proporción de acreditamiento mensual	82.99%
Igual:	
TOTAL ACREDITABLE DEL MES	\$ 138,615.14

3. Comparativo de la proporción del IVA acreditable mensual con los meses posteriores para efectuar ajuste

Concepto	Comparar proporción	
	Febrero	Marzo
Proporción del IVA acreditable del mes de adquisición	80.50%	
Proporción mínima del IVA acreditable (Proporción 80.50% - 3%) para reintegrar acreditamiento	78.09%	
Proporción máxima del IVA acreditable (Proporción 80.50% x 1.03) para incrementar acreditamiento	82.92%	82.99% (1)

(1) Efectuar ajuste respecto de las inversiones efectuadas en febrero, la proporción se modificó en más de un 3%.

4. Determinación del ajuste al acreditamiento

Concepto	Equipo de Oficina
IVA trasladado o pagado en la importación, correspondiente a la inversión	39,360.00
Por:	
% máximo de deducción por ejercicio según la LISR	<u>10%</u>
Igual:	
IVA proporcional anual	3,936.00
Entre:	
Meses del año	<u>12</u>
Igual:	
IVA proporcional mensual	328.00
Por:	
Proporción acreditable del IVA en el mes de acreditamiento	<u>80.50%</u>
Igual:	
RESULTADO A	264.04
IVA proporcional mensual	328.00
Por:	
Proporción acreditable del IVA en el mes de ajuste	<u>82.99%</u>
Igual:	
RESULTADO B	272.21
SI “A” ES MAYOR QUE “B” CANTIDAD A REINTEGRAR	0.00
SI “A” ES MENOR QUE “B” CANTIDAD POR INCREMENTAR ACREDITAMIENTO	8.17
INPC del mes más reciente del período cuando se realice el ajuste	$= \frac{\text{INPC Mar-21}}{\text{INPC Feb-21}}$
INPC del mes más antiguo del período cuando se acreditó	
INPC mes más reciente (estimado)	<u>109.7281</u>
INPC mes más antiguo (estimado)	109.2056
Factor de actualización	<u>1.0047</u>
CANTIDAD POR INCREMENTAR AL ACREDITAMIENTO ACTUALIZADO	<u><u>8.20</u></u>

EJEMPLO 7

ACREDITAMIENTO DEL IVA CUANDO SE REALIZAN ACTIVIDADES GRAVADAS Y EXENTAS Y SUS INVERSIONES SE DESTINAN INDISTINTAMENTE PARA REALIZAR ACTIVIDADES GRAVADAS Y EXENTAS (AJUSTE POSTERIOR QUE REINTEGRA ACREDITAMIENTO) (Artículo 5, fracción V inciso d) numeral 3 de la LIVA)

Estos contribuyentes realizan actividades gravadas y exentas del IVA, pero las inversiones que realizan se destinan indistintamente para realizar actividades gravadas y exentas; sin embargo, se optó por acreditar el IVA acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades represente el valor de las actividades exentas, por lo que se realiza ajuste posterior por reintegración del IVA acreditable de las inversiones.

1. Datos del mes de abril de 2021

a) Continuación del ejemplo número 6.

	Importe	IVA
(1) Adquisiciones efectivamente pagadas	\$ 450,000.00	\$ 72,000.00
(2) Gastos efectivamente pagados	330,000.00	52,800.00
(2) Otros gastos efectivamente pagados (no inversiones)	23,187.13	3,709.94
SUMA	<u>\$ 803,187.13</u>	<u>\$ 128,509.94</u>

NOTAS

(1) Se trata de adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos terminados o semiterminados.

(2) Reúne requisitos de deducibilidad según Ley del ISR.

SOLUCION:

1. Determinación de la proporción del acreditamiento mensual (Ver ejemplo 7 en el capítulo VI)

Proporción del IVA acreditable mensual = $\frac{\text{Valor de las actividades gravadas del mes}}{\text{Total de actividades del mes}}$ = $\frac{1'350,000.00}{1'682,270.00}$ = 80.25%

2. Determinación del IVA acreditable del mes

IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5 fracción V inciso c), por la adquisición de bienes distintos a las inversiones, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes	\$ 128,509.94
Más:	
IVA acreditable de erogaciones por inversiones	0.00
Igual:	
Suma IVA acreditable	\$ 128,509.94
Por:	
Proporción de acreditamiento mensual	80.25%
Igual:	
TOTAL ACREDITABLE DEL MES	\$ 103,129.23

3. Comparativo de la proporción del IVA acreditable mensual con los meses posteriores para efectuar ajuste de la inversión de febrero de 2021

Concepto	Comparar proporción	
	Febrero	Marzo
Proporción del IVA acreditable del mes de adquisición	80.50%	
Proporción mínima del IVA acreditable 80.50% - 3%	78.09%	
Proporción máxima del IVA acreditable del mes 80.50% x 1.03	82.92%	
Proporción del IVA acreditable del mes del ajuste		80.25% (1)

(1) No se modificó la proporción en más de un 3%, por lo que no se efectúa ajuste.

4. Comparativo de la proporción del IVA acreditable mensual con los meses posteriores para efectuar ajuste de la inversión de marzo de 2021

Concepto	Comparar proporción	
	Marzo	Abril
Proporción del IVA acreditable del mes	82.99%	
Proporción mínima del IVA acreditable (Proporción 82.99% - 3%) para reintegrar acreditamiento	80.50%	80.25 (1)
Proporción máxima del IVA acreditable (Proporción 82.99% x 1.03%) para incrementar acreditamiento	85.48%	

(1) Efectuar ajuste respecto de las inversiones efectuadas en febrero, la proporción se modificó en más de un 3%.

5. Determinación del ajuste al acreditamiento

Concepto	Equipo de Oficina
IVA trasladado o pagado en la importación, correspondiente a la inversión	12,000.00
Por:	
% máximo de deducción por ejercicio según la LISR	<u>30%</u>
Igual:	
IVA proporcional anual	3,600.00
Entre:	
Meses del año	<u>12</u>
Igual:	
IVA proporcional mensual	300.00
Por:	
Proporción acreditable del IVA en el mes de acreditamiento	<u>82.99%</u>
Igual:	
RESULTADO A	248.97
IVA proporcional mensual	300.00
Por:	
Proporción acreditable del IVA en el mes de ajuste	<u>80.25%</u>
Igual:	
RESULTADO B	240.75
SI “A” ES MAYOR QUE “B” CANTIDAD A REINTEGRAR ACREDITAMIENTO	8.22
SI “A” ES MENOR QUE “B” CANTIDAD POR INCREMENTAR ACREDITAMIENTO	0.00
INPC del mes más reciente del período cuando se realice el ajuste	= $\frac{\text{INPC Abr-21}}{\text{INPC Feb-21}}$
INPC del mes más antiguo del período cuando se acreditó	
INPC mes más reciente (estimado)	<u>109.8377</u>
INPC mes más antiguo (estimado)	<u>109.2056</u>
Factor de actualización	<u>1.0057</u>
CANTIDAD POR REINTEGRAR AL ACREDITAMIENTO ACTUALIZADO	<u><u>8.26</u></u>

EJEMPLO 8

ACREDITAMIENTO DEL IVA CON PROPORCION DEL
AÑO DE CALENDARIO INMEDIATO ANTERIOR
(Artículo 5-B de la LIVA)

Estos contribuyentes realizan actividades gravadas y exentas del IVA, pero las inversiones que realizan se destinan indistintamente para realizar actividades exentas; sin embargo, se optó por acreditar el IVA acreditable aplicando la proporción del año de calendario inmediato anterior.

Marzo de 2021

Datos:

a) Proporción del IVA acreditable correspondiente al año 2020, es por 79.50%.

b) IVA trasladado al contribuyente	Importe	IVA
(1) Adquisiciones efectivamente pagadas	\$ 500,000.00	\$ 80,000.00
(2) Gastos efectivamente pagados	400,000.00	64,000.00
(2) Otros gastos efectivamente pagados (no inversiones)	68,933.30	11,029.33
SUMA	<u>\$ 968,933.30</u>	<u>\$ 155,029.33</u>

c) Equipo de cómputo adquirido en el mes de marzo	\$ 75,000.00	\$ 12,000.00
---	--------------	--------------

NOTAS

- (1) Se trata de adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos terminados o semiterminados.
- (2) Reúne requisitos de deducibilidad según Ley del ISR.

SOLUCION:

1. Determinación de la proporción del acreditamiento del año de calendario inmediato anterior

Mes/ concepto 2020	Valor de actividades gravadas	Total de actividades
Enero	1'050,000.00	1'400,000.00
Febrero	1'200,000.00	1'600,000.00
Marzo	1'100,000.00	1'500,000.00
Abril	1'300,000.00	1'600,000.00
Mayo	1'200,000.00	1'800,000.00
Junio	1'200,000.00	1'230,000.00
Julio	1'000,000.00	1'230,000.00
Agosto	1'100,000.00	1'400,000.00
Septiembre	1'000,000.00	1'411,900.00
Octubre	1'200,000.00	1'300,000.00
Noviembre	1'200,000.00	1'500,000.00
Diciembre	1'500,000.00	1'700,000.00
Acumulado	14'050,000.00	17'671,900.00

Proporción
del IVA
acreditable
del año de
calendario
inmediato
anterior

=

Valor de las actividades
gravadas correspon-
dientes al año de calen-
dario inmediato anterior

Total de actividades co-
rrespondientes al año
de calendario inmedia-
to anterior

=

14'050,000.00

17'671,900.00

=

79.50%

2. Determinación del IVA acreditable del mes

IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5-B, por la adquisición de bienes distintos a las inversiones, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes	\$ 155,029.33
Más:	
IVA acreditable por inversiones para realizar indistintamente actividades gravadas y exentas, según artículo 5-B	<u>12,000.00</u>
Igual:	
Suma IVA acreditable	\$ 167,029.33
Por:	
Proporción de IVA acreditable del año de calendario 2020	<u>79.50%</u>
Igual:	
IVA ACREDITABLE DEL MES	<u><u>\$ 132,788.32</u></u>

Abril de 2021

Datos:

IVA trasladado al contribuyente	Importe	IVA
(1) Adquisiciones efectivamente pagadas	\$ 420,000.00	\$ 67,200.00
(2) Gastos efectivamente pagados	300,000.00	48,000.00
(2) Otros gastos efectivamente pagados (no inversiones)	83,200.00	13,312.00
SUMA	<u><u>\$ 803,200.00</u></u>	<u><u>\$ 128,512.00</u></u>

NOTAS

- (1) Se trata de adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos terminados o semiterminados.
- (2) Reúne requisitos de deducibilidad según Ley del ISR.

SOLUCION:

1. Determinación del IVA acreditable del mes

IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5-B, por la adquisición de bienes distintos a las inversiones, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes	\$ 128,512.00
Más:	
IVA acreditable por inversiones para realizar indistintamente actividades gravadas y exentas, según artículo 5-B	0.00
Igual:	
Suma IVA acreditable	\$ 128,512.00
Por:	
Proporción del IVA acreditable de año de calendario 2020	79.50%
Igual:	
IVA ACREDITABLE DEL MES	\$ 102,167.04

EJEMPLO 9

**ACREDITAMIENTO DEL IVA EN INICIO DE ACTIVIDADES
APLICANDO OPCION DEL ARTICULO 5-B**

Estos contribuyentes que inician actividades y realizan actividades gravadas y exentas del IVA, pero las inversiones que realizan se destinan indistintamente para realizar actividades gravadas y exentas; se optó por acreditar el IVA acreditable aplicando la proporción del IVA acreditable a que se refiere el artículo 5-B. Incluye el ajuste en el doceavo mes por reforma fiscal 2017.

Marzo de 2021

Datos:

a) La empresa inició operaciones en el mes de marzo de 2021		
b) IVA trasladado al contribuyente	Importe	IVA
(1) Adquisiciones efectivamente pagadas	\$ 1'800,000.00	\$ 288,000.00
(2) Gastos efectivamente pagados	1'500,000.00	240,000.00
(2) Otros gastos efectivamente pagados (no inversiones)	541,428.53	86,628.56
SUMA	\$ 3'841,428.53	\$ 614,628.56

c) Adquisición de maquinaria y equipo	\$ 589,000.00	\$ 94,240.00
---------------------------------------	---------------	--------------

NOTAS

(1) Se trata de adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos terminados o semiterminados.

(2) Reúne requisitos de deducibilidad según Ley del ISR.

SOLUCION:

1. Determinación de la proporción del acreditamiento (ver ejemplo 9 capítulo VI):

Proporción del IVA acreditable

=

Valor de las actividades gravadas desde el mes en el que se iniciaron las actividades y hasta el mes por el que se calcula el impuesto

=

Total de actividades desde el mes en el que se iniciaron las actividades y hasta el mes por el que se calcula el impuesto

=

$\frac{1'250,960.00}{1'619,960.00}$

=

77.22%

2. Determinación del IVA acreditable del mes

IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5-B, por la adquisición de bienes distintos a las inversiones, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes	\$ 614,628.56
Más:	
IVA acreditable por inversiones para realizar indistintamente actividades gravadas y exentas, según artículo 5-B	94,240.00
Igual:	
Suma IVA acreditable	\$ 708,868.36
Por:	
Proporción de IVA acreditable según artículo 5-B	77.22%
Igual:	
IVA ACREDITABLE DEL MES	\$ 547,388.30

Abril de 2021

Datos:

a) IVA trasladado al contribuyente	Importe	IVA
(1) Adquisiciones efectivamente pagadas	\$ 1'200,000.00	\$ 192,000.00
(2) Gastos efectivamente pagados	900,000.00	144,000.00
(2) Otros gastos efectivamente pagados (no inversiones)	367,200.00	58,752.00
SUMA	<u>\$ 2'467,400.00</u>	<u>\$ 394,752.00</u>

b) Adquisición de maquinaria por	\$ 65,000.00	\$ 10,400.00
----------------------------------	--------------	--------------

NOTAS

- (1) Se trata de adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos terminados o semiterminados, así como de inversión en maquinaria.
- (2) Reúne requisitos de deducibilidad según Ley del ISR.

SOLUCION:

1. Determinación de la proporción del acreditamiento (ver ejemplo 9 capítulo VI):

Concepto	Marzo	Abril	Acumulado
Valor de actividades gravadas	\$ 1'250,960.00	\$ 1'850,800.00	\$ 3'101,760.00
Total de actividades	1'619,960.00	2'353,130.00	3'973,090.00

Proporción del IVA acreditable

=

Valor de las actividades gravadas desde el mes en el que se iniciaron las actividades y hasta el mes por el que se calcula el impuesto

=

Total de actividades desde el mes en el que se iniciaron las actividades y hasta el mes por el que se calcula el impuesto

=

$\frac{3'101,760.00}{3'973,090.00}$

=

78.07%

2. Determinación del IVA acreditable del mes

IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5-B, por la adquisición de bienes distintos a las inversiones, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes	\$ 394,752.00
Más:	
IVA acreditable por inversiones para realizar indistintamente actividades gravadas y exentas, según artículo 5-B, segundo párrafo.	10,400.00
Igual:	
Suma IVA acreditable	\$ 405,152.00
Por:	
Proporción de IVA acreditable	78.07%
Igual:	
IVA ACREDITABLE DEL MES	\$ 316,302.17

Ajuste Marzo de 2022 de las inversiones

12o. mes a partir del mes inmediato posterior al inicio de actividades (Artículo 5-B segundo párrafo LIVA)

Proporción del IVA acreditable

=

Valor de las actividades gravadas de los primeros doce meses de actividades del contribuyente (marzo 2021 a febrero 2022)

Total de actividades de los primeros doce meses de actividades del contribuyente (marzo 2021 a febrero 2022)

=

17'000,000.00

19'800,000.00

=

85.85%

Aumento de la proporción del IVA acreditable	77.22
Proporción en marzo 2020	
Proporción de los primeros 12 meses de actividades	85.85
AUMENTO PROPORCION	8.63

Incremento del acreditamiento por ser mayor del 3%

Monto del IVA trasladado al contribuyente o pagado en las importaciones en las inversiones de marzo de 2021	\$ 94,240.00
---	--------------

Por:

Proporción del IVA acreditable de los primeros doce meses de actividades (marzo de 2021 a febrero de 2022)	85.85%
	\$ 80,905.04

Menos:

IVA efectivamente acreditamiento en marzo de 2021 sobre las inversiones	
\$ 94,240.00 x 77.22%	72,772.13
INCREMENTO DEL ACREDITAMIENTO DE INVERSIONES EN MARZO DE 2022	\$ 8,132.91

Actualización del incremento del IVA acreditable conforme al artículo 17-A del CFF.

IVA acreditable en marzo 2021 actualizado a marzo 2022 = \$ 8,132.91 x $\frac{\text{INPC feb 2022}}{\text{INPC feb 2021}}$

Incremento del IVA acreditable en marzo 2021 = \$ 8,132.91 x $\frac{113.0277^{(1)}}{109.2056^{(1)}} = 1.0349 = \$ 8,416.74$

(1) Estimado

Ajuste Abril de 2022

INCREMENTO DEL ACREDITAMIENTO POR SER MAYOR LA PROPORCION DEL 3% EN LOS PRIMEROS DOCE MESES DE ACTIVIDADES

Monto del IVA trasladado al contribuyente o pagado en las importaciones en las inversiones de abril de 2020	\$ 10,400.00
Por:	
Proporción del IVA acreditable de los primeros doce meses de actividades (marzo de 2021 a febrero de 2022)	85.85% \$ 8,928.40
Menos:	
IVA efectivamente acreditado en abril de 2021 sobre las inversiones	
\$ 10,400.00 x 78.07%	8,119.20
INCREMENTO DEL ACREDITAMIENTO DE INVERSIONES EN ABRIL DE 2021	\$ 808.42

Actualización del incremento del acreditamiento.

IVA acreditable en abril 2021 actualizado a abril 2022 = \$ 808.42 x $\frac{\text{INPC mar 2022}}{\text{INPC mar 2021}}$

IVA acre-
ditable en
abril 2021
actualiza-
do a abril
2022

$$= \$ 808.42 \times \frac{113.1972^{(1)}}{109.6970^{(1)}} = 1.0319 = \$ 834.20$$

(1) Estimado

EJEMPLO 10

DEVOLUCION DEL IVA EN PERIODO PREOPERATIVO

Datos:

- 1. La sociedad “X”, S.A. se constituyó el 1 de febrero de 2021.
- 2. No realiza actividades gravadas por el IVA en marzo de 2021.
- 3. Realiza en el mes de marzo de 2021 los siguientes gastos e inversiones:

Gastos efectivamente
pagados \$ 300,000.00 más IVA \$ 48,000.00

Inversiones efectiva-
mente pagadas \$ 4,000,000.00 más IVA \$ 640,000.00

- 4. En términos del artículo 5 fracción VI de la Ley del IVA opta por solicitar la devolución del IVA en el mes de abril de 2021.
- 5. La sociedad “X”, S.A. realizará actividades al 100% gravadas con IVA.

Solución:

- 1. Presentar declaración del IVA de marzo de 2021 acreditando IVA por \$ 688,000.00, resultando saldo a favor por \$ 688,000.00.
- 2. Presenta solicitud de devolución por \$ 688,000.00 cumpliendo con el artículo 5 fracción VI de la Ley del IVA y por tratarse de la primera solicitud de devolución se presenta la información que se menciona en dicha disposición y cumpliendo con los requisitos de las reglas del SAT.

NOTA: Es de aclararse que en términos del artículo 5 fracción VI de la Ley del IVA se tiene la opción de realizar el acreditamiento hasta el primer mes en que realice actividades.

⑤CAPITULO V**EL IVA CON BASE
A FLUJO DE EFECTIVO****1. ANTECEDENTES**

En el mes de abril de 2001, el Ejecutivo Federal envió una iniciativa al Congreso de la Unión para reformar diversas leyes fiscales y financieras a lo que se denominó “Nueva Hacienda Pública Distributiva” que incluía una nueva Ley del Impuesto al Valor Agregado.

En la exposición de motivos referente a la nueva Ley del IVA se expresó:

“Como se ha expresado previamente en esta iniciativa, la reforma que en materia del impuesto al valor agregado constituye uno de los pilares de la nueva propuesta distributiva. Es por ello que, a efecto de establecer el marco legal más adecuado para regular la ampliación de la base del impuesto, y para corregir la apreciación errónea de que el gravamen a la tasa del 0% o la exención a algunos productos o servicios de consumo nacional, favorece a los sectores de menores ingresos, y precisamente por ser estos sectores los que menos ingresos tienen, es que sólo el 3.1% de la recaudación que se deja de percibir por tener la tasa 0% y las exenciones, corresponde a dichos sectores, por contra, el 10% de la población de más altos ingresos deja de contribuir con el 50% de la recaudación correspondiente al consumo desgravado, así como que el mayor número de contribuyentes puedan cumplir con sus obligaciones fiscales en una forma sencilla, y no tengan que estar financiando a sus clientes por el impuesto al valor agregado que tienen que pagar por las actividades que realizan a crédito, se estima necesario proponer a esa soberanía el establecimiento de una nueva Ley del Impuesto al Valor Agregado”.

Más adelante se expuso lo siguiente:

“Uno de los cambios más trascendentes que se plantean en la nueva Ley del Impuesto al Valor Agregado consiste en establecer la causación del impuesto con base en el mecanismo denominado base flujo, mediante el cual en la enajenación de bienes, la prestación de servicios, o en el otorgamiento del uso o goce de bienes, el impuesto se causa en el momento en que efectivamente, el contribuyente cobre las contraprestaciones.

De esta forma la obligación de pagos surgirá cuando se dé la percepción efectiva del precio pactado y demás cantidades que se cobren al adquirente, a quien reciba el servicio, o a quien use o goce temporalmente un bien.

Por contra, el impuesto se trasladará al adquirente del bien, al beneficiario del servicio o a quien se otorga el uso o goce temporal de un bien, hasta el momento en que se cobre la contraprestación pactada y hasta por el importe del pago que se realice, y la persona a quien se efectúa el traslado efectivo, únicamente lo podrá acreditar hasta que efectivamente pague la contraprestación y hasta por el monto del impuesto efectivamente trasladado, no obstante que con anterioridad al pago hubiese recibido el comprobante de la operación.

Este mecanismo de base flujo sustituye al que establece la ley que se propone abrogar, conforme al cual el impuesto se causa a partir del momento en que se considera que nació el derecho a exigir el cobro o el pago del precio o contraprestación pactados, aun cuando no se hayan cobrado, lo que provoca que el contribuyente esté obligado a pagar el impuesto aún sin haber obtenido la percepción del pago, provocando en ciertos casos problemas de liquidez a las empresas.

Es importante señalar que bajo un esquema de flujo de efectivo como el que se propone, se establece un tratamiento más justo y equitativo, puesto que se vuelve neutral frente a las políticas de comercialización y cobro que las empresas otorguen a sus clientes, ya que en todos los casos el impuesto se pagará hasta la percepción efectiva del cobro, además de que se simplifica el cálculo de gravamen y la fiscalización que del cumplimiento de las obligaciones en esta materia deben hacer las autoridades fiscales”.

Esta propuesta del Ejecutivo Federal fue rechazada en la cámara de diputados y, en cambio a última hora, en la cámara de senadores se incluyó únicamente la reforma de la determinación del IVA en base a flujos de efectivo, en artículos transitorios a la Ley de Ingre-

sos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2002, en forma *sui generis* ya que esto provocó reformas a diversos artículos de la Ley del IVA sin específicamente reformar esta ley.

2. LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2002 (LIF 2002)

El Artículo Séptimo Transitorio de esta ley, establece textualmente:

“Para los efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se estará a lo siguiente”.

En catorce fracciones de este artículo, se hacen referencias a los cambios que se deben efectuar a diversos artículos de la Ley del IVA. Esta ley fue publicada en el Diario Oficial del 1o. de enero de 2002, y entró en vigor en esa misma fecha, por lo cual tuvo vigencia en el ejercicio de 2002.

3. SUSTITUCION EN 2002 DE DIVERSOS ARTICULOS DE LA LEY DEL IVA

Las diversas fracciones del Artículo Séptimo Transitorio de la LIF-2002 establecía que en sustitución o para efectos de lo previsto en diversos artículos de la Ley del IVA, se aplicará lo dispuesto en dichas fracciones.

Este procedimiento resultó complejo porque los contribuyentes tuvieron que hacer la sustitución de dichos artículos y, además, en la fracción XI del citado Artículo Séptimo Transitorio, textualmente dice:

“Quedan sin efecto, en lo conducente, las disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que se opongan a lo previsto en este artículo”.

Nuevamente cada contribuyente tuvo que interpretar cuáles disposiciones quedaban sin efecto, creando confusión que seguramente provocará errores que darán lugar a la imposición de sanciones por parte de las autoridades fiscales.

4. REFORMAS A LA LEY DEL IVA CON BASE A FLUJOS DE EFECTIVO A PARTIR DE 2003

Por decreto publicado en el D.O.F. del 30 de diciembre de 2002, se reforma la Ley del IVA incorporando el procedimiento de flujos de efectivo en la Ley a partir del 1o. de enero de 2003 y que corresponden en términos generales a lo establecido en la LIF-2002. Este procedimiento continúa en 2014.

5. EFECTIVAMENTE COBRADAS LAS CONTRAPRESTACIONES

El artículo 1-B de la Ley del IVA establece que para efectos de esta Ley, se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando las contraprestaciones correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe.

También señala esta disposición que se considera efectivamente cobrada la contraprestación cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

En los términos del Título Quinto del Código Civil para el Distrito Federal en sus artículos 2185 al 2223, las formas de extinción de las obligaciones, pueden ser la compensación, la confusión de derechos, la remisión de la deuda y la novación. Las cuales deben analizarse en cada caso para determinar si se cumple la condición de ser efectivamente cobradas.

5.1. Pago Mediante Cheque

Cuando el precio o contraprestación pactados por la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes se pague mediante cheque, se considera que el valor de la operación, así como el IVA trasladado, fueron efectivamente pagados en la fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

Para efectos del pago con cheque, con base en la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, el cheque se considerará efectivamente pagado hasta el momento en que el librado (institución bancaria) pague el cheque al beneficiario y haga el cargo correspondiente en el estado de cuenta del librador.

Este es uno de los cambios que mayores efectos administrativos provoca en los contribuyentes, puesto que tendrán que llevar controles contables que les permitan identificar los cheques cobrados o pagados en el mes de calendario de que se trate y así calcular el IVA causado y el IVA acreditable.

5.2. Pago con Títulos de Crédito

Se presume que los títulos de crédito distintos al cheque suscritos a favor de los contribuyentes, por quien adquiere el bien, constituyen una garantía del pago del precio o la contraprestación pactada, así como el IVA correspondiente a la operación de que se trate.

Este sería el caso cuando por una operación se otorgue crédito y se firmen documentos como pagarés o letras de cambio, los cuales garantizan el pago, pero no se considera efectivamente pagado para efectos del IVA, sino hasta que efectivamente se cobren esos documentos pendientes de cobro o cuando se transmitan a un tercero, excepto cuando, dicha transmisión sea en procuración.

No debe confundirse que si el que otorga el crédito es un tercero, como pueden ser instituciones financieras, se trata de una operación diferente, caso en el cual se considera efectivamente pagada puesto que el vendedor recibirá el total del pago y el crédito se cubrirá al que lo otorgue.

5.3. Pago con Documentos, Vales o Tarjetas Electrónicas

Cuando con motivo de la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, los contribuyentes reciban documentos o vales, respecto de los cuales un tercero asuma la obligación de pago o reciban el pago mediante tarjetas electrónicas o cualquier otro medio que permita al usuario obtener bienes o servicios se considerará que el valor de las actividades respectivas, así como el IVA correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha en la que dichos documentos, vales, tarjetas electrónicas o cualquier otro medio sean recibidos o aceptados por los contribuyentes.

El caso más común es el de las tarjetas de crédito, por lo cual si se paga con dichas tarjetas se considera efectivamente pagado en la fecha en que es aceptada por el contribuyente como medio de pago.

5.3.1. Base del impuesto por la prestación del servicio de emisión de vales y monederos electrónicos

El criterio interno del SAT 34/IVA/N establece que tratándose de emisión de vales y monederos electrónicos la base para la determinación del IVA deberá ser el monto de la contraprestación por el servicio de emisión de vales y monederos electrónicos, conocida como comisión, sin incluir el importe o valor nominal de los vales y monederos electrónicos.

6. VENTAJAS FINANCIERAS

Desde el punto de vista financiero el causar el IVA hasta que se cobre la contraprestación resulta favorable para el contribuyente, porque ya no se financiará al cliente con el IVA que se le trasladó y no se cobró y sin embargo, se tenía que pagar al fisco como ocurría hasta el 31 de diciembre de 2001.

7. DESVENTAJAS ADMINISTRATIVAS

El cambiar para efectos del IVA el momento de causación del impuesto hasta el momento en que se cobra efectivamente, implicará que las empresas tengan una mayor carga administrativa, por ejemplo en la expedición de otro tipo de comprobantes respecto del mismo acto cuando se cobra en parcialidades. Control contable para efectos del IVA y otro para efectos del ISR.

Las normas de información financiera difieren de las disposiciones fiscales, pero con este cambio también las disposiciones del ISR difieren de las del IVA, por no existir congruencia del momento de causación del impuesto en ambas leyes, ya que para ISR se grava el crédito en las personas morales y el IVA se determina hasta que se cobra para todos los contribuyentes.

8. OPERACIONES DE FACTORAJE FINANCIERO

El artículo 1-C de la Ley del IVA establece que los contribuyentes que transmitan documentos pendientes de cobro mediante una operación de factoraje financiero, considerarán que reciben la contraprestación pactada, así como el IVA, en el momento en que transmitan los documentos pendientes de cobro.

Se podrá optar por considerar que la contraprestación se percibe hasta que se cobren dichos documentos, siempre que se cumpla con lo siguiente:

- I. En los contratos que amparen la transmisión de los documentos pendientes de cobro consignar si los cedentes ejercen la opción de considerar contraprestación pagada en el momento en que se transmiten los documentos o hasta que se cobren.
- II. Quienes transmitan los documentos serán los responsables de pagar el IVA sin descontar el cargo financiero.
- III. Los adquirentes de los documentos deberán entregar a los contribuyentes dentro de los 10 días naturales de cada mes estado de cuenta de las cantidades que se hayan cobrado.
- IV. Cuando los adquirentes cobren los documentos deberán manifestar el monto cobrado en el estado de cuenta que emitan y los cedentes determinar el IVA dividiendo entre 1.16.
- V. Cuando hayan transcurrido 6 meses a partir de la fecha de exigibilidad del pago de los documentos, sin que se hayan cobrado, y no sean exigibles al cedente de los documentos pendientes de cobro, el cedente considerará causado el IVA

en el primer día del mes siguiente posterior al mes en que transcurrieron 6 meses.

- VI.** Tratándose de recuperaciones posteriores al sexto mes de la fecha de exigibilidad del pago de los documentos que sean mayores a las cantidades recibidas por el cedente, el adquirente deberá reportar dichas recuperaciones en el estado de cuenta del mes en que las cobre y el cedente calculará el IVA correspondiente con el procedimiento del punto IV.
- VII.** Cuando los adquirentes enajenen a un tercero los documentos pendientes de cobro, serán responsables de las cantidades que cobre el tercero.

No será aplicable este artículo cuando los documentos pendientes de cobro, tengan su origen en una actividad exenta de IVA o afecta a la tasa del 0%.

Esta opción se deberá mantener durante el año de calendario en que sea ejercida.

9. MOMENTO DE CAUSACION DEL IVA EN ENAJENACIONES

El artículo 11 de la Ley del IVA textualmente dice:

“Se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas”.

Como se mencionó, al comentar el artículo 1-B de la Ley del IVA, se deben considerar las diferentes formas de cobro que establece dicha disposición como “efectivamente cobradas” y determinar el mes al que corresponden. Insistimos que los controles administrativos serán punto clave para la correcta determinación del IVA causado por ser efectivamente cobrado.

10. ENAJENACION DE TITULOS QUE INCORPOREN DERECHOS REALES

En el segundo párrafo del artículo 11 de la Ley del IVA se establece que tratándose de enajenación de títulos que incorporen derechos reales a la entrega y disposición de bienes, se considerará que los bienes que amparan dichos títulos se enajenan en el momento en que se pague el precio por la transferencia del título; en el caso de no haber transferencia cuando se entreguen materialmente los bienes que estos títulos amparen a una persona distinta de quien constituyó dichos títulos.

Tratándose de certificados de participación inmobiliaria se considera que la enajenación de los bienes que ampare el certificado se realiza cuando éste se transfiere.

Aplicando la anterior disposición cuando se enajenen títulos, por ejemplo certificados de depósito de bienes, se considerará que se enajenan los bienes que ampare el título, en el momento en que se pague el precio por la transferencia del título.

Otro caso son los certificados de participación inmobiliaria, distintos de casa habitación o suelo, se considera que la enajenación de los inmuebles gravados por el IVA, se realiza cuando se transfiera el certificado.

11. MOMENTO DE CAUSACION DEL IVA EN PRESTACION DE SERVICIOS INDEPENDIENTES

El artículo 17 de la Ley del IVA textualmente dice:

“En la prestación de servicios se tendrá obligación de pagar el impuesto en el momento en el que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas, salvo tratándose de los intereses a que se refiere el artículo 18-A de esta Ley, en cuyo caso se deberá pagar el impuesto conforme éstos se devenguen”.

Para determinar el “momento en que se cobren efectivamente las contraprestaciones” nos debemos remitir al artículo 1-B de la Ley del IVA en el que se establecen las diferentes formas de cobro y que se comentó en líneas atrás.

Tratándose de la prestación de servicios en forma gratuita por los que se deba pagar el impuesto, éste se causará en el momento en que se proporcione el servicio.

11.1. Intereses

El artículo 17 de la Ley del IVA hace una diferencia de los intereses a que se refiere el artículo 18-A y por eliminación de los demás intereses. Los intereses a que se refiere el artículo 18-A se causará el IVA conforme se devenguen y los demás intereses cuando se cobren efectivamente.

11.2. Intereses a que se Refiere el Artículo 18-A de la Ley del IVA

El artículo 18-A establece el procedimiento para determinar el IVA en base al valor real de los intereses devengados, esto es, sin el efecto inflacionario, cuando éstos se deriven de:

- Créditos otorgados por las instituciones del sistema financiero a que se refiere el artículo 7 de la Ley del ISR.

– Créditos otorgados a través de contratos de apertura de crédito o cuenta corriente en los que el acreditado o cuentacorrentista pueda disponer del crédito mediante el uso de tarjetas expedidas por el acreedor.

– Operaciones de arrendamiento financiero.

Tratándose de los intereses que se deriven de los anteriores créditos el IVA se causará sobre el valor real de los intereses devengados conforme al procedimiento establecido en el mencionado artículo 18-A.

Por lo tanto, los intereses que deriven por operaciones entre sociedades que no sean del sistema financiero, por enajenaciones a plazo y otros el IVA se causará hasta que efectivamente se cobre.

12. DEL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES

El artículo 22 de la Ley del IVA textualmente dice:

“Cuando se otorgue el uso o goce temporal de un bien tangible, se tendrá obligación de pagar el impuesto en el momento en el que quien efectúa dicho otorgamiento cobre las contraprestaciones derivadas del mismo y sobre el monto de cada una de ellas”.

Para determinar el momento en que se cobren las contraprestaciones nos debemos remitir a lo dispuesto por el artículo 1-B y que comentamos anteriormente.

13. IMPORTACION DE BIENES INTANGIBLES

El artículo 26 de la Ley del IVA establece cuándo se considera que se efectúa la importación de bienes y servicios y en su fracción III dice:

“Tratándose de los casos previstos en las fracciones II a IV del artículo 24 de esta Ley, en el momento en el que se pague efectivamente la contraprestación.

Quando se pacten contraprestaciones periódicas, se atenderá al momento en que se pague cada contraprestación”.

La fracción II del artículo 24 se refiere a la adquisición de bienes intangibles, la fracción III al uso o goce temporal de bienes intangibles y la fracción IV al uso o goce temporal de bienes tangibles.

14. IMPORTACION DE SERVICIOS

La fracción IV del artículo 26 establece que en el caso de aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados en el extranjero se estará a los términos del artículo 17 de esta Ley.

Al remitirnos al artículo 17 de la Ley y aplicando lo dispuesto en dicho artículo, se considera que se causa el IVA tratándose de importación de servicios prestados en el extranjero en el momento en que se paguen efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

15. EL IVA ACREDITABLE CON BASE EN EL FLUJO DE EFECTIVO

La fracción III del artículo 5 de la Ley del IVA establece lo siguiente:

“Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

.....

III. Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate”.

Como hemos mencionado el concepto de “efectivamente pagado” se establece en el artículo 1-B de la Ley del IVA y al que nos hemos referido anteriormente por lo que será aplicable para que el IVA sea acreditable, las diferentes formas de pago, como sería el pago en efectivo, en bienes, o en servicios, contraprestaciones que correspondan a anticipos, depósitos o cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se le designe.

Igualmente se considera efectivamente pagado el IVA cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

Será aplicable también cuando se pague con cheque, que se considere efectivamente pagado en la fecha de cobro del mismo.

Otros casos aplicables serían cuando el pago se efectúa con títulos de crédito, distintos del cheque, los cuales constituyen una garantía, y se consideran efectivamente pagados hasta que sean pagados dichos documentos.

Por último, si el pago se realiza mediante documentos, vales, tarjetas electrónicas o cualquier otro medio respecto de los cuales un

tercero asuma la obligación de pago, se considera efectivamente pagado cuando sean recibidos o aceptados por los contribuyentes.

Como más adelante comentamos, cuando se realice el pago en parcialidades se debe obtener el comprobante respectivo de cada parcialidad que soporte el pago para que sea acreditable el IVA, y comprobar que efectivamente se pagó en el mes de que se trate para que cumpla con este requisito de acreditamiento.

16. MOMENTO DE RETENCION DEL IVA

El artículo 1-A de la Ley del IVA establece que el retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en que se pague el precio o la contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado.

17. EXPEDICION Y ENTREGA DE COMPROBANTES FISCALES

El artículo 32 fracción III de la Ley del IVA fue reformado a partir del 1 de enero de 2014 para establecer que los obligados al pago del IVA y los que realicen actividades a tasa 0%, tiene la obligación de “Expedir y entregar comprobantes fiscales”. El artículo 29 del CFF, que fue reformado a partir del 1 de enero de 2014, dispone que cuando las leyes fiscales, en nuestro caso la Ley del IVA, establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen, por los ingresos que perciban o por las retenciones de contribuciones que efectúen, deberán emitirlos mediante documentos digitales, o sean CFDI.

El artículo 29 señala las obligaciones que se deben cumplir para expedir los CFDI, como son entre otras, contar con certificado de firma electrónica avanzada vigente, tramitar ante el SAT el certificado para el uso de sellos digitales, cumplir con los requisitos del contenido de los CFDI en términos del artículo 29-A del CFF, remitir al SAT antes de expedir el CFDI, entregar o poner a disposición de sus clientes a través de los medios electrónicos que disponga el SAT y cuando les sea solicitado por el cliente su representación impresa, la cual únicamente presume la existencia de dicho comprobante fiscal.

También el artículo 29 del CFF establece que el CFDI debe cumplir con las especificaciones que en materia de informática determine el SAT.

Para comprobar la autenticidad de los CFDI que se reciban se podrá consultar la página de Internet del SAT, para saber si el número de folio fue autorizado al emisor y si el certificado que ampara el sello digital se encuentra vigente.

El artículo 29-A del CFF establece el contenido de los CFDI y que en forma resumida son los siguientes:

- I. La clave del RFC y régimen fiscal de quien los expida.
- II. El número de folio y el sello digital del SAT.
- III. Lugar y fecha de expedición.
- IV. El RFC de la persona a favor de quien se expida. Cuando no se cuente con la clave del RFC se señalará la clave genérica.
- V. Cantidad y unidad de medida y clase de bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen, estos datos se asentarán en el CFDI, usando los catálogos incluidos en las especificaciones tecnológicas, según anexos de RMF.

Requisitos especiales por tipo de actividad como los coordinados, donativos, arrendamiento de inmuebles, tabacos labrados, automóviles.

- VI. El valor unitario consignado en número.

Datos adicionales tratándose de lentes ópticos, transporte escolar, cesión de documentos.

- VII. El importe total consignado en número o letra, y la forma en que se realizó el pago, conforme si el pago es en una sola exhibición o en varias exhibiciones. Con más detalle nos referimos más adelante a este requisito.
- VIII. Tratándose de mercancías de importación, el número y fecha del documento aduanero, tratándose de ventas de primera mano o efectuadas a favor de un tercero el número y fecha del documento aduanero, los conceptos y montos pagados directamente al proveedor extranjero y los importes de las contribuciones pagadas.
- IX. Los contenidos en las disposiciones fiscales, que serán requeridos y dé a conocer el SAT mediante reglas de carácter general.

El SAT a través de la RMF 2021 en el Capítulo 2.7. de los comprobantes fiscales digitales por Internet o factura electrónica, a través de diversas reglas se dan los criterios del SAT para la emisión de los CFDI.

NO ACREDITABLE EL IVA SI NO REUNE ALGUN REQUISITO EL CFDI

El último párrafo del artículo 29-A establece que las cantidades que estén amparadas con los comprobantes que no reúnan algún requisito en el artículo 29-A o 29 del CFF o los datos se plasmen en forma distinta a lo señalado en las disposiciones fiscales no podrán deducirse o acreditarse fiscalmente.

Por la gran cantidad de requisitos que se deben cumplir con los CFDI, se deberá tener especial atención a esta obligación para evitar que el IVA no sea acreditable.

17.1. Pago en una sola Exhibición

El artículo 29-A fracción VII inciso a) del CFF, establece que cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición, en el momento que se expida el CFDI, se señalará expresamente dicha situación, además se indicará el importe total de la operación y, cuando así proceda, el monto de los impuestos trasladados desglosados con cada una de las tasas del impuesto correspondiente y, en su caso, el monto de los impuestos retenidos.

Al respecto, el Reglamento del CFF publicado el 2 de abril de 2014, en el artículo 37, establece que cuando se expidan CFDI para efectuar el traslado de impuestos en forma expresa y por separado los desglosarán por tasa o cuota del impuesto en los siguientes supuestos:

- I. Cuando la totalidad de las operaciones, actos o actividades que ampara el CFDI se encuentren sujetos a la misma tasa el impuesto trasladado, se incluirá en el CFDI en forma expresa y por separado señalando la tasa aplicable, incluso cuando se trate de la tasa del 0%.
- II. Cuando las operaciones, actos o actividades a los que les sean aplicables tasas distintas del mismo impuesto, el CFDI señalará el traslado que corresponda a cada una de las tasas, indicando la tasa aplicable, o bien, se separen los actos o actividades en más de un CFDI, en cuyo caso se aplicará lo dispuesto en la fracción I.
- III. Cuando las operaciones, actos o actividades estén gravados y exentos el CFDI señalará el monto o suma de los gravados y de los exentos y, en caso de que los primeros se encuentren gravados a tasas distintas será aplicable lo dispuesto en la fracción I de este artículo.

- IV.** En el caso que se deban trasladar los impuestos, el CFDI indicará el importe que corresponda a cada impuesto por separado y la tasa o cuota aplicable.

17.2. Pago en varias Exhibiciones

A partir del 1 de enero de 2021 se reforma el inciso b) de la Fracción VII del Artículo 29-A para establecer que cuando la prestación no se pague en una sola exhibición o pagándose en una sola exhibición, ésta se realice de manera diferida del momento en que se expide el CFDI que ampara el valor total de la operación, se emitirá un CFDI por el valor total de la operación, en el momento en que ésta se realice y se expedirá un CFDI por cada uno del resto de los pagos que se reciban, en términos que establezca el SAT mediante reglas, los cuales deberán señalar el folio del CFDI emitido por el valor total de la operación.

Tratándose de prestación de servicios personales, cada pago que perciban por la prestación de servicios se considerará como una sola exhibición y no como una parcialidad.

17.3. Expedición de CFDI por Pagos Realizados (Complemento para recepción de pagos)

La regla 2.7.1.35. establece que cuando las contraprestaciones no se paguen en una sola exhibición, se emitirá un CFDI por el total de la operación en el momento en que ésta se realice y posteriormente se expedirá un CFDI por cada uno de los pagos que se reciban, en el que deberá señalar “cero” en el campo “Total”, sin registrar dato alguno en los campos “método de pago” y “forma de pago” debiendo incorporar al mismo el “complemento para recepción de pagos” que se publica en el portal del SAT.

Como el IVA se causa al recibir el pago, en el primer CFDI que se emite por el total de la operación no se causa IVA, sino hasta recibir el pago, por lo que se emite un CFDI con el “complemento para recepción de pagos”.

Para efectos de la emisión del CFDI con “complemento para recepción de pagos” podrá emitirse uno sólo para cada pago recibido o uno por todos los pagos recibidos en un período de un mes, siempre que éstos correspondan a un mismo receptor del comprobante.

El CFDI con “complemento para recepción de pagos” deberá emitirse a más tardar al décimo día natural del mes inmediato siguiente al que corresponda el o los pagos recibidos.

Sugerimos que al final de cada mes se emita el “complemento para recepción de pagos” para que permita que coincida con lo manifestado en la declaración mensual del IVA.

17.4. Opción para que en el CFDI se Establezca como Método de Pago “Pago en una sola Exhibición”

El SAT en la regla 2.7.1.43. otorga una facilidad para los contribuyentes que no reciban el pago del monto total del CFDI al momento de su expedición, podrán considerar como pagadas en una sola exhibición para efectos de la facturación, siempre que:

- I. Se haya pactado o se estime que el monto total que ampare el comprobante se recibirá a más tardar el último día del mes de calendario en el cual se expidió el CFDI.
- II. Señalen en el CFDI como método de pago “PUE” (pago en una sola exhibición) y cuál será la forma en que se recibirá dicho pago.
- III. Se realice efectivamente el pago de la totalidad de la contraprestación, a más tardar en el plazo señalado en la Fracción I.

Como se aprecia al momento de emitir el CFDI no se recibe el pago, sin embargo con esta regla se considera como pagada y por lo tanto se causa el IVA, situación que puede ser riesgosa si no se recibe el pago en el mismo mes, por lo que si se da este caso no coincidirá con los pagos recibidos en el mes.

Nuestra recomendación es evaluar esta facilidad de la regla y sólo que el pago se reciba en el mismo mes aplicarla.

Otra complicación que provoca la regla es que menciona que si el pago se realiza en forma distinta a la que se señaló en el CFDI, el contribuyente cancelará el CFDI emitido por la operación y emitirá uno nuevo señalando como forma de pago lo que definitivamente corresponda.

Igualmente si el pago no se realiza a más tardar el último día del mes de calendario en el cual se expidió el CFDI el contribuyente cancelará el CFDI emitido y emitirá uno nuevo señalando la forma y método de pago.

Como mencionamos si no se recibe el pago en el mismo mes en que se emitió el CFDI, no recomendamos aplicar esta regla.

17.5. Otros Requisitos de los CFDI

En el Capítulo 2.7. de la RMF 2021 de los CFDI o factura electrónica se establecen reglas aplicables a los CFDI. Comentamos algunas en materia del IVA.

La regla 2.7.1.8. establece que el SAT publicará complementos para incorporar información fiscal en los CFDI. Este sería el caso de

complementos para el CFDI de nómina, CFDI en operaciones de bienes inmuebles, etcétera.

La regla 2.7.1.24. de la expedición de comprobantes en operaciones con el público en general permite elaborar un CFDI diario, semanal, mensual o bimestral en el caso del RIF, donde consten los importes totales correspondientes a los comprobantes de las operaciones realizadas con el público en general del período al que correspondan utilizando la clave genérica del RFC. El CFDI global se formulará separando el IVA a cargo del contribuyente.

Derivado de la aplicación del anexo 20 versión 3.3. que es un manual proporcionado por el SAT para proporcionar seguridad y claridad sobre la manera de realizar el correcto llenado de la factura electrónica, pero como son numerosos los requisitos se debe tener especial cuidado en su llenado para evitar sanciones establecidas en el CFF en materia de comprobantes.

Cancelación de CFDI y sus efectos en pagos mensuales del IVA

El artículo 29-A del CFF en su fracción IX establece que los CFDI sólo podrán cancelarse cuando la persona a favor de quien se expida acepte su cancelación.

Al respecto la regla 2.7.1.38. aclara que se enviará al receptor del CFDI una solicitud de cancelación a través del buzón tributario. El receptor deberá manifestar a través del mismo medio a más tardar dentro de los tres días siguientes contados a partir de la recepción de la solicitud de cancelación de CFDI, la aceptación a negación de cancelación del CFDI. El SAT considerará que el receptor acepta la cancelación si transcurrido el plazo de tres días, no realiza manifestación alguna.

Las cancelaciones de los CFDI tendrán efectos en los pagos mensuales del IVA. Si la cancelación es para corregir errores en los datos, mas no en la cantidad, no tendrá efectos en el pago mensual y se cumplirá con lo comentado en párrafos anteriores. Si la cancelación del CFDI es para corregir la cantidad o para la cancelación de la operación se tendrá efectos en la determinación del pago mensual y se cumplirá con lo comentado en párrafos anteriores.

En este último caso en nuestra opinión se deberá proceder a cancelar el CFDI, y tratándose de un error se sustituirá por otro con los datos correctos. Si la cancelación es por la operación no se emitirá otro CFDI sino en la página de Internet del SAT se cancela el CFDI y deberá recibir el acuse de cancelación.

Los contribuyentes podrán realizar la cancelación del CFDI en forma masiva observando las especificaciones técnicas en el Portal

del SAT, debiendo contar con la aceptación del receptor del comprobante.

18. EJEMPLO DE CAUSACION Y ACREDITAMIENTO DE IVA EN BASE A FLUJO DE EFECTIVO

La empresa MINERVA, S.A. de C.V., se dedica a la compra y venta de partes automotrices.

En sus registros del año 2021 cuenta con la siguiente facturación:

Factura	Fecha	Importe	IVA	Total	Notas
24	Enero-21	25,000.00	4,000.00	29,000.00	Cobrada
25	Enero-21	30,000.00	4,800.00	34,800.00	Cobrada
26	Enero-21	20,500.00	3,280.00	23,780.00	Cobrada
27	Enero-21	15,000.00	2,400.00	17,400.00	Cobrada
28	Enero-21	9,000.00	1,440.00	10,440.00	Cobrada
TOTAL ENERO		99,500.00	15,920.00	115,420.00	
29	Febrero-21	10,000.00	1,600.00	11,600.00	Cobrada
30	Febrero-21	12,000.00	1,920.00	13,920.00	Cobrada
31	Febrero-21	5,000.00	800.00	5,800.00	Cobrada
32	Febrero-21	20,000.00	3,200.00	23,200.00	Nota 1
33	Febrero-21	32,000.00	5,120.00	37,120.00	Nota 1
TOTAL FEBRERO		79,000.00	12,640.00	91,640.00	
34	Marzo-21	7,500.00	1,200.00	8,700.00	Cobrada
35	Marzo-21	25,000.00	4,000.00	29,000.00	Nota 2
36	Marzo-21	9,000.00	1,440.00	10,440.00	Cobrada
37	Marzo-21	16,000.00	2,400.00	17,400.00	Cobrada
38	Marzo-21	20,500.00	3,280.00	23,780.00	Cobrada
TOTAL MARZO		77,000.00	12,320.00	89,320.00	

Nota 1: Al 28 de febrero de 2021, se encuentran pendientes de cobro el 50% de la factura 32 y la totalidad de la factura 33, siendo liquidadas ambas facturas con fecha 3 de marzo de 2021.

Nota 2: Se recibió un anticipo del 50% sobre esta factura.

Nota 3: A partir del 1o. de enero de 2016 entró en vigor la contabilidad electrónica en términos del artículo 28 fracción III del CFF. Las pólizas deberán cumplir con los requisitos que establece la regla 2.8.1.6. de la RMF 2021.

En los meses de enero y febrero la empresa efectuó las siguientes operaciones:

	Importe	IVA	Total	Notas
ENERO				
Compras	40,000.00	6,400.00	46,400.00	Pagado
Gastos	50,000.00	8,000.00	58,000.00	Pagado
SUMA	90,000.00	14,400.00	104,400.00	
FEBRERO				
Compras	25,000.00	4,000.00	29,000.00	Pagado
Gastos	52,000.00	8,320.00	60,320.00	Nota 3
SUMA	77,000.00	12,320.00	89,320.00	

Nota 3: Incluye una factura de papelería por \$ 1,000.00 más IVA, que se pagó el día 15 de marzo de 2021.

En el mes de marzo se realizan las siguientes erogaciones:

Factura	Concepto	Importe	IVA	Total	Notas	Che- que
234	Gastos varios	1,000.00	160.00	1,160.00	Pagado	50
3000	Gastos varios	45,000.00	7,200.00	52,200.00	Pagado	51
987	Gastos varios	10,000.00	1,600.00	11,600.00	Pagado	52
6087	Gastos varios	14,000.00	2,240.00	16,240.00	Pagado	53
Total gastos		70,000.00	11,200.00	81,200.00		
1009	Compras	30,000.00	4,800.00	34,800.00	Nota 4	54

En el mes de marzo de 2021, se adquirió un automóvil con valor de \$ 80,000.00 más IVA, el cual se va a pagar a 12 meses cubriéndose la primera parcialidad el 31 de marzo y se recibe comprobante de parcialidad como sigue:

Parcialidad 1 de 12	6,666.67
IVA	<u>1,066.67</u>
Total	<u><u>7,733.34</u></u>

Nota 4: Se expidió al proveedor el cheque 54 por \$ 10,000.00 como anticipo de la factura 1009 el saldo se pagó el 30 de abril de 2021, se recibió comprobante parcial:

Parcialidad 1 de 12	8,620.69
IVA	<u>1,379.31</u>
Total	<u>10,000.00</u>

En la conciliación bancaria al 31 de marzo aparece el cheque 53 en tránsito.

MINERVA, S.A. DE C.V.
ASIENTOS DEL MES DE ENERO
QUE AFECTAN EL IVA

Asiento # 1: Por la facturación de enero			
	Debe		Haber
CLIENTES	115,420.00		
VENTAS			99,500.00
IVA POR CAUSAR			15,920.00
	115,420.00		115,420.00

Asiento # 2: Por la facturación de enero cobrada			
	Debe		Haber
BANCOS	115,420.00		
IVA POR CAUSAR	15,920.00		
CLIENTES			115,420.00
IVA CAUSADO			15,920.00
	131,340.00		131,340.00

Asiento # 3: Por las compras de enero			
	Debe		Haber
INVENTARIOS	40,000.00		
IVA TRASLADADO x ACREDITAR	6,400.00		
PROVEEDORES			46,400.00
	46,400.00		46,400.00

Asiento # 4: Por los gastos de enero			
	Debe		Haber
GASTOS IVA TRASLADADO x ACREDITAR	50,000.00 8,000.00		
PROVEEDORES			58,000.00
	58,000.00		58,000.00

Asiento # 5: Por los pagos de las compras			
	Debe		Haber
PROVEEDORES IVA ACREDITABLE	46,400.00 6,400.00		
BANCOS IVA TRASLADADO x ACREDITAR			46,400.00 6,400.00
	52,800.00		52,800.00

Asiento # 6: Por los pagos de los gastos			
	Debe		Haber
PROVEEDORES IVA ACREDITABLE	58,000.00 8,000.00		
BANCOS IVA TRASLADADO x ACREDITAR			58,000.00 8,000.00
	66,000.00		66,000.00

Asiento # 7: Traspaso del IVA a acreditar			
	Debe		Haber
IVA CAUSADO IVA POR PAGAR	15,920.00 14,400.00		
IVA POR PAGAR IVA ACREDITABLE			15,920.00 14,400.00
	30,320.00		30,320.00

ESQUEMAS DE MAYOR DE ENERO DE 2021

VENTAS		CLIENTES		INVENTARIOS		GASTOS	
	99,500.00 (1 1)	115,420.00	115,420.00 (2 3)	40,000.00		4) 50,000.00	
BANCOS		IVA CAUSADO		IVA POR PAGAR		IVA x CAUSAR	
S.I.	1,000,000.00	46,400.00 (5 7)	15,920.00	15,920.00 (2 7)	14,400.00	15,920.00 (7 2)	15,920.00 (1
2)	115,420.00	58,000.00 (6					
					1,520.00 S.F.		
IVA TRASLADADO x ACREDITAR		IVA ACREDITABLE		EQUIPO DE TRANSPORTE			
3)	6,400.00	6,400.00 (5 5)	6,400.00	14,400.00 (7			
4)	8,000.00	8,000.00 (6 6)	8,000.00				
			14,400.00	14,400.00			
	28,100.00	12,804.35					
PROVEEDORES		ACREEDORES DIVERSOS					
5)	46,400.00	46,400.00 (3					
6)	58,000.00	58,000.00 (4					

MINERVA, S.A. DE C.V.
ASIENTOS DEL MES DE FEBRERO
QUE AFECTAN EL IVA

Asiento # 1: Por la facturación de febrero			
	Debe		Haber
CLIENTES	91,640.00		
VENTAS			79,000.00
IVA POR CAUSAR			12,640.00
	91,640.00		91,640.00

Asiento # 2: Por la facturación de febrero cobrada			
	Debe		Haber
BANCOS	42,920.00		
IVA POR CAUSAR	5,920.00		
CLIENTES			42,920.00
IVA CAUSADO			5,920.00
	48,840.00		48,840.00

Asiento # 3 : Por las compras de febrero			
	Debe		Haber
INVENTARIOS	25,000.00		
IVA TRASLADADO x ACREDITAR	4,000.00		
PROVEEDORES			29,000.00
	29,000.00		29,000.00

Asiento # 4: Por los gastos de febrero			
	Debe		Haber
GASTOS	52,000.00		
IVA TRASLADADO x ACREDITAR	8,320.00		
PROVEEDORES			60,320.00
	60,320.00		60,320.00

Asiento # 5: Por los pagos de las compras			
	Debe		Haber
PROVEEDORES IVA ACREDITABLE	29,000.00 4,000.00		
BANCOS IVA TRASLADADO x ACREDITAR			29,000.00 4,000.00
	33,000.00		33,000.00

Asiento # 6: Por los pagos de los gastos			
	Debe		Haber
PROVEEDORES IVA ACREDITABLE	59,160.00 8,160.00		
BANCOS IVA TRASLADADO x ACREDITAR			59,160.00 8,160.00
	67,320.00		67,320.00

Asiento # 7: Pago del IVA de enero			
	Debe		Haber
IVA POR PAGAR	1,520.00		
BANCOS			1,520.00
	1,520.00		1,520.00

Asiento # 8: Traspaso del IVA del período			
	Debe		Haber
IVA CAUSADO IVA POR PAGAR	5,920.00 12,160.00		
IVA POR PAGAR IVA ACREDITABLE			5,920.00 12,160.00
	18,080.00		18,080.00

ASIENTOS DE FEBRERO

VENTAS		CLIENTES		INVENTARIOS		GASTOS		
	79,000.00 (1	1) 91,640.00	42,920.00 (2	3) 25,000.00		4) 52,000.00		
BANCOS		IVA CAUSADO		IVA POR PAGAR		IVA x CAUSAR		
S.I.	1,011,020.00	29,000.00 (5	8) 5,920.00	5,920.00 (2	7) 1,520.00	1,520.00 S.I.	2) 5,920.00	12,640.00 (1
2)	42,900.00	59,160.00 (6			8) 12,160.00	5,920.00 (8		
		1,520.00 (7					5,920.00	12,640.00
						-6,240.00 S.F.		6,720.00 S.F.
IVA TRASLADADO x ACREDITAR		IVA ACREDITABLE						
3)	4,000.00	4,000.00 (5	5) 4,000.00	12,160.00 (8				
4)	8,320.00	8,160.00 (6	6) 8,160.00					
	12,320.00	12,160.00						
S.F.	160.00		12,160.00	12,160.00				
PROVEEDORES								
5)	29,000.00	29,000.00 (3						
6)	59,160.00	60,320.00 (4						

MINERVA, S.A. DE C.V.
ASIENTOS DEL MES DE MARZO
QUE AFECTAN EL IVA

Asiento # 1: Por la facturación de marzo			
	Debe		Haber
CLIENTES	89,320.00		
VENTAS IVA POR CAUSAR			77,000.00 12,320.00
	89,320.00		89,320.00

Asiento # 2: Por la cobranza de marzo			
	Debe		Haber
BANCOS IVA POR CAUSAR	123,540.00 17,040.00		
CLIENTES IVA CAUSADO			123,540.00 17,040.00
	140,580.00		140,580.00

Asiento # 3: Por las compras de marzo			
	Debe		Haber
INVENTARIOS IVA TRASLADADO x ACREDITAR	30,000.00 4,800.00		
PROVEEDORES			34,800.00
	34,800.00		34,800.00

Asiento # 4: Por los gastos de marzo			
	Debe		Haber
GASTOS IVA TRASLADADO x ACREDITAR	70,000.00 11,200.00		
PROVEEDORES			81,200.00
	81,200.00		81,200.00

Asiento # 5: Por los pagos de las compras			
	Debe		Haber
PROVEEDORES IVA ACREDITABLE	10,000.00 1,379.31		
BANCOS IVA TRASLADADO x ACREDITAR			10,000.00 1,379.31
	11,379.31		11,379.31

Asiento # 6: Por los pagos de los gastos			
	Debe		Haber
PROVEEDORES IVA ACREDITABLE	82,360.00 11,360.00		
BANCOS IVA TRASLADADO x ACREDITAR			82,360.00 11,360.00
	93,720.00		93,720.00

Asiento # 7: Reclasificación saldo a favor de febrero 2021			
	Debe		Haber
SALDO A FAVOR IVA FEBRERO 2021	6,240.00		
IVA POR PAGAR			6,240.00
	6,240.00		6,240.00

Asiento # 8: Por la adquisición del automóvil			
	Debe		Haber
ACTIVO FIJO (EQUIPO DE TRANSPORTE) IVA TRASLADADO x ACREDITAR	80,000.00 12,800.00		
ACREEDORES DIVERSOS			92,800.00
	92,800.00		92,800.00

Asiento # 9: Por el pago de la primera mensualidad del auto			
	Debe		Haber
ACREEDORES IVA ACREDITABLE	7,733.34 1,066.67		
IVA TRASLADADO x ACREDITAR BANCOS			1,066.67 7,733.34
	8,800.01		8,800.01

Asiento # 10: Ajuste por conciliación bancaria			
	Debe		Haber
IVA TRASLADADO x ACREDITAR	2,240.00		
IVA ACREDITABLE			2,240.00
	2,240.00		2,240.00

Asiento # 11: Traspaso del IVA del período			
	Debe		Haber
IVA CAUSADO IVA POR PAGAR	17,040.00 11,565.98		
IVA POR PAGAR IVA ACREDITABLE			17,040.00 11,565.98
	28,605.98		28,605.98

Asiento # 12: Acreditamiento del saldo a favor de febrero			
	Debe		Haber
IVA POR PAGAR	5,474.02		
SALDO A FAVOR FEBRERO 2021			5,474.02
	5,474.02		5,474.02

ASIENTOS DE MARZO

VENTAS		CLIENTES		INVENTARIOS		GASTOS	
	77,000.00 (1	1) 89,320.00	123,540.00 (2	3) 30,000.00		4) 70,000.00	

MINERVA, S.A. DE C.V.
Pagos mensuales de enero a marzo de 2021 de IVA

Mes	Valor total de los actos o actividades	IVA causado del mes	IVA acreditable del mes (1)	Acredita- miento de saldo a favor de meses anteriores	IVA a cargo	SalDOS a favor	SalDOS a favor de IVA acreditados	Remanente de saldos a favor
Enero	99,500.00	15,920.00	14,400.00		1,520.00			
Febrero	37,000.00	5,920.00	12,160.00			-6,240.00	5,474.02	-765.98
Marzo	106,500.00	17,040.00	11,565.98	5,474.02	0.00	0.00		

(1) Acreditamiento del IVA al 100% por realizar exclusivamente actividades gravadas.

© CAPITULO VI**PAGOS MENSUALES DEL IVA****1. OBLIGACION DE EFECTUAR PAGOS MENSUALES**

El artículo 5-D de la Ley del IVA, textualmente dice:

“El impuesto se calculará por cada mes de calendario, salvo los casos señalados en los artículos 5-E, 5-F y 33 de esta Ley.

Los contribuyentes efectuarán el pago del impuesto mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponde el pago”.

Con base en esta disposición el IVA se calculará por cada mes de calendario y será pago definitivo, por lo que se eliminan los pagos provisionales, el ajuste y la declaración del ejercicio.

Como se mencionó en la exposición de motivos de la iniciativa de reformas que envió el Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión en abril de 2001, este cambio se deriva del sistema de base de flujo de efectivo, para permitir un mejor control del impuesto, ya que cada uno de los pagos mensuales deja de tener el carácter de pago provisional, como ocurría hasta 2002, y se convierte en pago definitivo.

Todos los contribuyentes del IVA, sin importar que se trate de personas morales o personas físicas o que sean personas morales con fines no lucrativos o cualquier actividad que realicen gravada por el IVA, o se trate del inicio de operaciones, del ejercicio de liquidación, o de meses posteriores a la fusión o escisión de sociedades, el IVA lo deben calcular por mes de calendario.

La única excepción que establece el artículo 5-D, son los casos señalados en los artículos 5-E, 5-F y 33 de la Ley del IVA.

2. ACTOS ACCIDENTALES

El artículo 33 de la Ley del IVA establece que cuando se enajene un bien o se preste un servicio en forma accidental, por los que se

deba pagar impuesto en los términos de esta Ley, el IVA se pagará mediante declaración que presentará el contribuyente en las oficinas autorizadas dentro de los 15 días hábiles siguientes a aquél en que obtenga la contraprestación, sin que contra dicho pago se acepte acreditamiento.

2.1. Importación de Bienes Intangibles en forma Ocasional

En las importaciones de bienes intangibles a que se refiere el artículo 24 fracción II de la Ley del IVA en forma ocasional el pago se hará en los términos mencionados en el punto 2.

2.2. Importación del Uso o Goce Temporal de Bienes Intangibles en forma Ocasional

En la importación del uso o goce temporal de bienes intangibles, a que se refiere el artículo 24 fracción III de la Ley del IVA en forma ocasional el pago se hará en los términos mencionados en el punto 2.

2.3. Importación del Aprovechamiento en Territorio Nacional de Servicios

En la importación del aprovechamiento en territorio nacional de servicios a que se refiere el artículo 14 cuando se presten por no residentes en territorio nacional, en forma ocasional, el pago se hará en los términos mencionados en el punto 2.

2.4. Importaciones de Bienes Tangibles en Forma Ocasional

El pago se hará conforme a lo dispuesto en el artículo 28 de esta Ley. No se formulará declaración mensual ni llevará contabilidad, pero deberá expedir CFDI a que se refiere el artículo 32 fracción III.

2.5. Enajenación de Inmuebles en Forma Ocasional

Tratándose de enajenación de inmuebles en forma ocasional por lo que se deba pagar el IVA consignado en escritura pública, los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios calcularán el IVA bajo su responsabilidad y lo enterarán dentro de los 15 días siguientes a la firma de la escritura, expedirán CFDI en el que conste el monto de la operación y el impuesto retenido.

JUICIOS DE ARRENDAMIENTO INMOBILIARIO

A partir del 1 de enero de 2020 (D.O.F. 9 de diciembre de 2019) se adiciona un último párrafo al artículo 33 de la Ley del IVA para establecer que tratándose de arrendamiento inmobiliario, en los que se condene al arrendatario el pago de las rentas vencidas, la autoridad judicial requerirá al acreedor que compruebe haber emitido los

CFDI. En caso que el acreedor no acredite haber emitido los CFDI, la autoridad judicial deberá informar al SAT en un plazo máximo de 5 días a partir del vencimiento del plazo que la autoridad judicial haya otorgado al acreedor para cumplir con el requerimiento. La información mencionada deberá enviarse al SAT según las reglas que éste emita.

3. IMPORTACION DE BIENES TANGIBLES

El artículo 28 de la Ley del IVA establece que tratándose de importación de bienes tangibles, el pago tendrá el carácter de pago provisional y se hará conjuntamente con el del impuesto general de importación, inclusive cuando el pago del segundo se difiera en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal en los almacenes generales de depósito sin que contra dicho pago se acepte el acreditamiento.

El IVA pagado al importar bienes dará lugar al acreditamiento en los términos y con los requisitos de los artículos 4 y 5 de esta Ley.

4. REGIMEN DE INCORPORACION FISCAL (RIF)

El artículo 5-E establece cómo deberán calcular el IVA las personas físicas que apliquen para efectos del ISR el régimen de incorporación fiscal, al que nos referimos en el Capítulo VII de este libro.

5. INGRESOS DE PERSONAS FISICAS POR EL OTORGAMIENTO DEL USO O GOCE TEMPORAL DE INMUEBLES

El artículo 5-F establece que las personas físicas que únicamente obtengan ingresos por el otorgamiento del uso o goce temporal de inmuebles, cuyo monto mensual no exceda de 10 salarios mínimos, elevados al mes, que ejerzan la opción a que se refiere el artículo 116 de la Ley del ISR de efectuar los pagos provisionales en forma trimestral para efectos del ISR, en lugar de presentar mensualmente la declaración mensual a que se refiere el artículo 5-D de esta Ley, deberán calcular el IVA en forma trimestral por los períodos de enero, febrero y marzo; abril, mayo y junio; julio, agosto y septiembre, y octubre, noviembre y diciembre, de cada año y efectuar el pago a más tardar el día 17 del mes siguiente al trimestre al que corresponda el pago. Los pagos trimestrales tendrán el carácter de definitivos.

La regla 4.1.4. se refiere al entero y acreditamiento trimestral de retenciones efectuadas por personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles con ingresos de hasta 10 UMA's que lo podrán enterar trimestralmente, conjuntamente con la declaración de pago trimestral que corresponda.

5.1. Unidad de Medida y Actualización (UMA)

Por reforma al artículo 26 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada en el D.O.F. del 27 de enero de 2016 se estableció el valor de Unidad de Medida y Actualización (UMA), que se utiliza como unidad de cuenta, índice, base, medida o referencia para determinar el pago de obligaciones y siempre supuestos previstos en las leyes federales.

En disposición transitoria se establece que el valor inicial de la UMA a la fecha de entrada en vigor, será equivalente al que tenga el SMG vigente diario para todo el país y hasta que se actualice dicho valor conforme al procedimiento previsto en el Artículo Quinto Transitorio.

Para 2021 el valor de la UMA es de 89.62, publicada en el D.O.F. del 8 de enero de 2021. Determinar el monto aplicable para efectuar pagos provisionales trimestrales. A partir del 1 de febrero de 2021 se debe aplicar la UMA para 2021.

El pago trimestral se calculará como sigue:

A) IVA CAUSADO

IVA del total de actividades del trimestre efectivamente cobradas en el trimestre \$ _____

Menos:

B) IVA RETENIDO

\$ _____

Menos:

C) IVA acreditable efectivamente pagado del trimestre

\$ _____

Igual:

IVA A CARGO

\$ _____

Si A es mayor que B y C

IVA A FAVOR

Si B y C es mayor que A \$ _____

6. CALCULO Y MONTO DEL PAGO MENSUAL

El tercer párrafo del artículo 5-D de la Ley del IVA textualmente dice:

“El pago mensual será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles, y las cantidades por las

que proceda el acreditamiento determinadas en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto que corresponda al total de sus actividades, el impuesto que se le hubiere retenido en dicho mes”.

En forma resumida el monto del pago mensual se determinaría como sigue:

A) IVA CAUSADO

IVA que corresponda al total de actividades realizadas efectivamente cobradas en el mes, excepto por importación de bienes tangibles (ver capítulos III y V del libro) \$ _____

Menos:

B) IVA RETENIDO

(ver capítulo II del libro) \$ _____

C) IVA ACREDITABLE EFECTIVAMENTE PAGADO

(ver capítulo IV y V del libro) \$ _____

Igual a:

IVA A CARGO

(Si A es mayor que B y C) \$ _____

IVA A FAVOR

(Si B y C son mayores que A) \$ _____

(ver capítulo VI del libro)

6.1. IVA Causado

Para determinar el IVA causado se aplicarán las tasas que correspondan, según sea el caso, al valor neto de los actos o actividades realizados en el mes de que se trate por la enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, otorgamiento del uso o goce temporal de bienes e importaciones de bienes intangibles o servicios, con excepción de la importación de bienes tangibles, así como las exportaciones, en base a flujos de efectivo, a los cuales se les aplicará la tasa general del 16% o la tasa del 0%.

7. DEDUCIR EL IVA CAUSADO POR DESCUENTOS, DEVOLUCIONES O BONIFICACIONES

El artículo 24 del RIVA que para efectos del artículo 7 primer párrafo de la Ley del IVA establece que los contribuyentes que reciban la devolución de bienes enajenados u otorguen descuentos o bonificaciones, sólo podrán deducir el monto de dichos conceptos hasta por el valor de las actividades por las que se deba pagar

el IVA. Si resulta remanente se deducirán en las siguientes declaraciones de pagos mensuales.

Sólo se podrá efectuar la deducción por los conceptos del párrafo anterior hasta que la contraprestación se haya restituido efectivamente al adquirente o cuando la obligación de hacerlo se extinga.

Tratándose de descuentos o bonificaciones, la deducción procederá cuando éstos efectivamente se apliquen.

El artículo 29 párrafo 4 del CFF establece que en el caso de las devoluciones, descuentos y bonificaciones se deberán expedir CFDI con versión 3.3. de egresos.

8. IVA RETENIDO

Según lo dispone el artículo 5-D de la Ley del IVA el contribuyente disminuirá del IVA causado el IVA que le hubieren retenido al contribuyente, como se explicó en el capítulo II de este libro, sobre los casos en que se debe retener el IVA.

Por tratarse de retención se deberá contar con el CFDI en que conste la retención en los términos que establece el artículo 32 fracción V de la Ley del IVA.

Tratándose de adquisición de desperdicios la regla 4.1.1. de la RMF 2021 otorga la opción de la devolución inmediata de saldo a favor del IVA a personas morales que hayan efectuado la retención del IVA y que se les hubiere retenido el IVA, cuando resulte saldo a favor, disminuyéndolo del impuesto retenido.

La disminución solamente procederá hasta por el monto del impuesto retenido y no podrá acreditarse en declaraciones posteriores, ni ser objeto de compensación.

9. IVA ACREDITABLE EFECTIVAMENTE PAGADO

En el capítulo IV de este libro, se ha analizado la determinación del IVA acreditable del mes de calendario de que se trate, cumpliendo los requisitos que establece el artículo 5, el cual se disminuirá del IVA causado, pero éste debe corresponder al mismo mes de calendario.

Los requisitos que se comentan en el capítulo IV del libro los deben cumplir todos los contribuyentes del IVA para determinar el IVA acreditable del mes de calendario de que se trate, independiente de su tratamiento fiscal en ISR, en base a flujos de efectivo.

9.1. Saldo Pendiente de Acreditar del Mes Inmediato Anterior

El saldo pendiente de acreditar del mes inmediato anterior no es un IVA acreditable del mes de que se trate, ya que el artículo 6 de la Ley del IVA establece que cuando exista saldo a favor en la declaración de pago, se podrá acreditar contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo.

Para ilustrar lo anterior, presentamos el siguiente ejemplo.

ENERO 2021

IVA CAUSADO	\$ 1'000,000.00
Menos:	
IVA ACREDITABLE	<u>1'500,000.00</u>
Igual:	
IVA A FAVOR	\$ 500,000.00

FEBRERO 2021

IVA CAUSADO	\$ 1'200,000.00
Menos:	
IVA ACREDITABLE	<u>1,000,000.00</u>
Igual:	
IVA A CARGO	200,000.00
Menos:	
SALDO A FAVOR DE ENERO 2021	<u>200,000.00</u>
IVA A PAGAR	<u>\$ 0.00</u>

En el ejemplo anterior se observa que el saldo a favor de enero de 2021 de \$ 500,000.00 se aplicó en febrero de 2021 el monto de \$ 200,000.00 y queda pendiente de acreditar de enero \$ 300,000.00.

No se deben acreditar en febrero \$ 500,000.00 y provocar un saldo a favor de \$ 300,000.00 en febrero, como ocurría hasta 2002, por tratarse de pagos provisionales, porque a partir de 2003, cada declaración del mes es cálculo definitivo y se debe conservar el saldo a favor del mes, hasta agotarlo por acreditamiento.

10. IVA A CARGO Y FECHA DE PAGO DEL IVA

Si resulta impuesto a pagar el artículo 5-D de la Ley del IVA en su segundo párrafo dice:

“Los contribuyentes efectuarán el pago del impuesto mediante declaración que presentarán ante las oficinas au-

torizadas a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago”.

Como se trata de pagos mensuales definitivos, la declaración que se presente será definitiva, sin embargo, si hubiera omisiones o errores en la misma se tendrá la opción de presentar declaraciones complementarias en los términos del artículo 32 del CFF.

11. SALDOS A FAVOR EN EL PAGO MENSUAL

En el capítulo VII de este libro, comentaremos con mayor amplitud, el tratamiento de los saldos a favor que se derivan en los pagos mensuales.

12. DECLARACIONES DE PAGOS MENSUALES

Según el artículo 5-D y 32 fracción IV de la Ley del IVA, los contribuyentes deberán presentar en las oficinas autorizadas las declaraciones de pagos mensuales.

13. DECLARACIONES EN DOCUMENTOS DIGITALES CON FIRMA ELECTRONICA AVANZADA

En el artículo 31 del CFF, establece textualmente en su primer párrafo lo siguiente:

“Las personas deberán presentar las solicitudes en materia de registro federal de contribuyentes, declaraciones, avisos o informes, en documentos digitales con firma electrónica avanzada a través de los medios, formatos electrónicos y con la información que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, enviándolos a las autoridades correspondientes o a las oficinas autorizadas, según sea el caso, debiendo cumplir los requisitos que se establezcan en dichas reglas para tal efecto y, en su caso, pagar mediante transferencia electrónica de fondos. Cuando las disposiciones fiscales establezcan que se acompañe un documento distinto a escrituras o poderes notariales, y éste no sea digitalizado, la solicitud o el aviso se podrá presentar en medios impresos”.

Al respecto el quinto párrafo del artículo 31 del CFF establece lo siguiente:

“Los formatos electrónicos a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se darán a conocer en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria, los cuales estarán apegados a las disposiciones fiscales aplicables, y su uso será obligatorio siempre que la difusión

en la página mencionada se lleve a cabo al menos con un mes de anticipación a la fecha en que el contribuyente esté obligado a utilizarlos”.

14. E.FIRMA, EL CERTIFICADO DE FIRMA ELECTRONICA AVANZADA

La Firma Electrónica Avanzada son datos adjuntos a un mensaje electrónico, permite encriptar información para que sea recibida en forma íntegra y segura a través de Internet. Su propósito es identificar al emisor del mensaje como autor legítimo de éste, tal como si se tratara de una firma autógrafa.

En los documentos digitales, una firma electrónica avanzada (e.firma) amparada por un certificado vigente sustituirá a la firma autógrafa del firmante, garantizará la integridad del documento y producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

Para los efectos fiscales, los certificados tendrán una vigencia máxima de cuatro años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido. Antes que concluya el período de vigencia de un certificado, su titular podrá solicitar uno nuevo. El SAT, mediante reglas, podrá relevar a los titulares del certificado de la comparecencia personal ante dicho órgano para acreditar su identidad.

Los certificados que emita el SAT quedarán sin efecto cuando se presenten alguno de los supuestos que establece el artículo 17-H y 17-H Bis del CFF, por lo que el contribuyente deberá estar atento a no incurrir por ejemplo en omitir la presentación en un mismo ejercicio de tres o más declaraciones periódicas ya que esto impedirá el cumplimiento de obligaciones fiscales, inclusive la emisión de CFDI. Ver regla 2.2.4. de la RMF 2021 para dejar sin efectos el certificado de sello digital, restringirle al contribuyente el uso del certificado de e.firma y procedimiento para subsanar las irregularidades detectadas. En la práctica tendría efectos financieros considerables al no poder emitir CFDI.

14.1. Valor Probatorio de la e.firma portable

La regla 2.2.2. de la RMF 2021 establece que para los efectos del artículo 17-D del CFF, las personas físicas que cuenten con la e.firma vigente podrán registrarse como usuarios de la e.firma portable la cual sustituye a la firma autógrafa y produce los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos correspondientes, teniendo igual valor probatorio.

El registro, restablecimiento y baja de la e.firma portable deberá realizarse de conformidad con lo previsto en la ficha de trámite 190/CFF y 191/CFF del anexo 1-A.

Según el glosario e.firma es el certificado de la Firma Electrónica Avanzada.

15. PAGOS MENSUALES VIA INTERNET

Los sujetos que estarán obligados a presentar sus pagos mensuales por vía Internet, serán los siguientes:

Personas Morales

- Que tributen en el Título II y Título III de la LISR, inclusive las que se encuentren en liquidación.
- Las que inicien operaciones.

Personas Físicas

- Con actividades empresariales y si sus ingresos del año anterior son mayores a \$ 2'421,720.00.
- Que no realicen actividades empresariales y si sus ingresos del año anterior son mayores a \$ 415,150.00.
- Que inicien actividades y estimen que sus ingresos rebasarán en el ejercicio los montos antes mencionados.

16. ACUSE DE RECIBO ELECTRONICO

Quienes realicen la captura y envío de las declaraciones mensuales por Internet, recibirán por la misma vía el acuse de recibo electrónico que contendrá el sello digital del SAT el número de operación, fecha de presentación, que permitirá autenticar la operación realizada.

Presentamos la siguiente muestra de impresión del acuse de recibo.

MUESTRA DE IMPRESION	
R.F.C.	EPN740524QS5
Denominación o Razón Social:	Empresa Pionera Nacional, S.A. de C.V.
Tipo de declaración:	Normal
Tipo de periodicidad:	Mensual
Período de la declaración:	Enero Ejercicio 2021
Fecha y hora de presentación:	15/02/2021 11:00
Número de operación:	123456
Medio de presentación	Internet
IMPUESTOS QUE DECLARA:	
Concepto del pago 4:	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
Impuesto a cargo:	17,840
Parte actualizada:	0
Recargos:	0
Cantidad a cargo:	0
Cantidad a pagar	17,840
Sello digital	xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx
Es recomendable verificar que el importe calculado de la parte actualizada esté correcto, en virtud de que puede haber cambiado el índice nacional de precios al consumidor y el cálculo debe estar basado en el último publicado. Los datos personales son incorporados y protegidos en el sistema del SAT, de conformidad con las disposiciones legales en la materia. Para modificar o corregir datos personales visitan sat.gob.mx Este acuse es emitido sin prejuzgar la veracidad de los datos asentados ni el cumplimiento dentro de los plazos establecidos. Quedan a salvo las facultades de revisión de la autoridad fiscal.	
SECCION LINEA DE CAPTURA	
El importe a cargo determinado en esta declaración, deberá de ser pagado en las Instituciones de Crédito autorizadas, utilizando para el efecto la línea de captura que se indica.	
Línea de captura:	0106 aabb7 0006 9293 219
Vigente hasta:	17/02/2021
Importe a pagar:	17,840
Obligado a pagar por Internet	
01132E9W020096296258 3243	
Sello digital: AIKJCMAN,4NHKHJK8HFHFLJ2JLDILDKCICK+LOP+M,AM5657HFNVNV+LLDLDL-65'ñdk'JHENDJENEJEJEJ	

El registro de certificados digitales otorgados por el SAT, se podrá verificar en la dirección de Internet del SAT.

17. DECLARACIONES MENSUALES VIA INTERNET A TRAVES DE LA PAGINA ELECTRONICA DEL SAT

La regla 2.8.4.1. de la RMF 2021 establece el procedimiento para presentar declaraciones de pagos definitivos del IVA, así como retenciones mediante transferencia electrónica de fondos.

En resumen el procedimiento es el siguiente:

- I. Ingresarán al “Servicio de Declaraciones y pagos”, proporcionando su clave en el RFC, contraseña o e.firma.
- II. Seleccionarán el período a declarar y el tipo de declaración.
- III. El programa automáticamente mostrará las obligaciones registradas en el RFC del contribuyente correspondientes al período seleccionado.
- IV. Para el llenado de la declaración se capturarán los datos habilitados por el programa citado. El sistema realizará en forma automática los cálculos aritméticos.
- V. Concluida la captura, se enviará la declaración a través del Portal del SAT y por la misma vía del SAT enviará el acuse de recibo.
- VI. El importe a pagar deberá cubrirse por transferencia electrónica de fondos mediante el pago con línea de captura vía internet de las instituciones de crédito autorizadas por la TE-SOFE.

18. ENTERO DEL IMPORTE A PAGAR POR TRANSFERENCIA ELECTRONICA EN LA DIRECCION ELECTRONICA DE LAS INSTITUCIONES BANCARIAS

Las instituciones de crédito autorizadas enviarán a los contribuyentes por la misma vía, el acuse “Recibo Bancario de Pago de Contribuciones, Productos y Aprovechamientos Federales” generados por éstas.

19. DECLARACIONES MENSUALES SIN IMPUESTO A PAGAR NI SALDO A FAVOR VIA INTERNET A LA DIRECCION DEL SAT

La regla 2.8.4.1. de la RMF-2021 establece que cuando, por alguna de las obligaciones fiscales no se tenga cantidad a pagar derivado de la mecánica de aplicación de Ley o saldo a favor, se considera que se informa a las autoridades las razones por las cuales no se realiza el pago con la presentación de las declaraciones a través del servicio de “Declaraciones y Pagos”.

20. PROCEDIMIENTO EN EL CASO DE QUE EL PAGO DE IMPUESTOS POR LINEA DE CAPTURA SE REALICE FUERA DEL PLAZO

La Regla 2.8.4.4 de RMF 2021 establece que para efectos del Artículo 32 del CFF, las declaraciones complementarias de pagos provisionales o definitivos (en el IVA son pagos definitivos), deberán realizarse vía internet, en los términos de la Regla 2.8.4.1 (Ver punto 17).

Las declaraciones complementarias que se podrán presentar son las siguientes:

I. Declaraciones complementarias de “Modificación de Obligaciones”.

Se deberá presentar cuando los contribuyentes modifiquen datos manifestados en una declaración previamente presentada o cuando los contribuyentes no efectúen el pago por la línea de captura dentro del plazo de vigencia. El sistema automáticamente calculará el importe de la actualización y recargos en términos de los Artículos 17-A y 21 del CFF, los cuales podrán ser modificados por el contribuyente.

II. Declaración complementaria de “Dejar sin Efecto Obligación”.

Se deberá presentar para dejar sin efectos obligaciones con errores relativos al período de pago o concepto de impuesto declarado.

III. Declaración complementaria de “Obligación no Presentada”

Se presentará cuando el contribuyente haya dejado de presentar una o más obligaciones sin modificar los datos declarados en las otras obligaciones. El sistema calculará el importe de la actualización y recargos en términos del Artículo 17-A y 21 del CFF, los cuales podrán ser modificados por el contribuyente.

No se computarán dentro del límite de declaraciones complementarias, según Artículo 32 del CFF, las que se presenten en términos de la Fracción I de esta Regla, siempre que, únicamente, se modifiquen los datos de actualización y recargos, así como las declaraciones complementarias de las Fracciones II y III de esta Regla.

21. OPCIONES PARA PERSONAS FISICAS PARA REALIZAR EL PAGO DE CONTRIBUCIONES

La Regla 2,8.4.1 de la RMF 2021 establece que las personas físicas que:

1. Realicen actividades empresariales y que en el ejercicio anterior hubiesen obtenido ingresos inferiores a \$ 2,421,721.00.
2. No realicen actividades empresariales y que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos inferiores a \$ 415,150.00.
3. Inicien actividades y estimen que sus ingresos en el ejercicio serán hasta las cantidades señaladas en los puntos 1 y 2.

Podrán realizar el pago de las contribuciones por los siguientes medios:

- a) Transferencia electrónica de fondos, mediante línea de captura vía internet.
- b) En efectivo.
- c) Tarjeta de crédito, de débito.
- d) Cheque personal de la institución de crédito ante la cual se efectúe el pago.

Se podrá modificar la opción para el pago, ya sea vía internet o ventanilla bancaria, sin que por ello se entienda que se ha cambiado la opción.

22. LIMITACION EN DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS

El artículo 32 del Código Fiscal de la Federación establece que las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo se podrán modificar, por el propio contribuyente, hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación. En los siguientes casos no operará la anterior limitación: cuando sólo incremente sus ingresos o el valor de los actos o actividades; cuando sólo disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta y cuando la declaración que modifica la original se establezca como obligación por disposición expresa de la ley.

23. DECLARACIONES DE PAGOS DEFINITIVOS CUANDO SE TENGAN VARIOS ESTABLECIMIENTOS

En la fracción IV del artículo 32 de la Ley del IVA, se aclara que si un contribuyente tuviera varios establecimientos, presentará por todos ellos una sola declaración de pago, en las oficinas autorizadas correspondientes al domicilio fiscal del contribuyente. Esto no es aplicable a los casos señalados en los artículos 28, importación de bienes tangibles y 33, actos accidentales, de esta Ley.

En estos casos, deberán conservar en cada establecimiento, copia de las declaraciones de pago, así como proporcionar copia de las mismas a las autoridades fiscales de las entidades federativas donde se encuentren ubicados estos establecimientos, cuando así se lo requieran.

24. DECLARACIONES OMITIDAS

El artículo 31 del Código Fiscal de la Federación señala que, cuando por diferentes contribuciones se deba presentar una misma declaración y se omita hacerlo por alguna de ellas, se tendrá por no presentada la declaración por la contribución omitida.

25. SANCIONES EN DECLARACIONES DE PAGOS

La fracción I del artículo 81 del Código Fiscal de la Federación señala que son infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones, el no presentarlas o no hacerlas a través de los medios electrónicos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o presentarlas a requerimiento de las autoridades fiscales. En este caso, las sanciones, pueden ir de un rango de \$ 14,230.00 hasta \$ 28,490.00, en términos del Artículo 82, Fracción I, Inciso d) del CFF.

La fracción II también del artículo 81 citado, establece que también se impondrán sanciones por presentar las declaraciones incompletas, con errores o en forma distinta a lo señalado en las disposiciones fiscales o bien, cuando se presenten con dichas irregularidades en medios electrónicos. En estos casos, las sanciones tienen un rango de \$ 4,260.00 hasta \$ 14,230.00, por no poner el nombre o domicilio o ponerlo equivocado y por presentar en medios electrónicos que contengan declaraciones incompletas, con errores o en forma distinta a lo señalado en las disposiciones fiscales, en términos del Artículo 82, Fracción II, inciso e) del CFF.

La fracción VII del mismo artículo 81 establece que también se sancionará por no presentar la información manifestando las razones por las cuales no se determina impuesto a pagar o saldo a favor por alguna obligación que los contribuyentes deban cumplir de conformidad con lo dispuesto por el artículo 31 sexto párrafo, del CFF. La sanción estará en el rango de \$ 860.00 a \$ 8,760.00, en términos del artículo 82, Fracción VII del CFF.

El artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, establece que se comete el delito de defraudación fiscal a quien, con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago provisional o definitivo que obtenga un beneficio indebido, con perjuicio del fisco federal.

25.1 Restricción temporal de certificado de sello digital para la expedición de CFDI

El Artículo 17-H Bis del CFF establece que las autoridades fiscales podrán restringir, temporalmente, el uso de certificados del sello digital para la expedición de CFDI, cuando omitan presentar dos o más declaraciones definitivas, consecutivas o no, en un ejercicio fiscal, como lo establece la Fracción I de este Artículo. En el caso del IVA se trata de declaraciones definitivas cada mes.

26. PREPARACION DE LA DECLARACION DEL PAGO MENSUAL

A continuación presentamos diversos ejemplos para la preparación de la declaración del pago mensual y son continuación del capítulo IV del IVA acreditable.

EJEMPLO 1

PAGO MENSUAL DE UN CONTRIBUYENTE CON ACTIVIDADES GRAVADAS

Es el caso más común de los contribuyentes del IVA que realizan actos o actividades gravados a tasa 16% y que si bien obtienen ingresos exentos como enajenaciones de acciones, intereses, ganancia cambiaria, dividendos, etc., éstas no afectan para acreditarse el IVA efectivamente pagado en su totalidad.

Marzo de 2021

Datos:

a) Actos o actividades efectivamente cobrados	Importe	IVA
Propios de la actividad al 16%	\$ 1'750,000.00	\$ 280,000.00
Intereses a favor \$ 16,500.00		Exento
Ganancia cambiaria 4,273.00		Exento
Suma Exentos	20,773.00	
TOTAL VALOR ACTOS O ACTIVIDADES	\$ 1'770,773.00	\$ 280,000.00
b) IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5 fracción V inciso a), por la adquisición de bienes distintos a las inversiones, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes. (Ver ejemplo 1 en el capítulo IV)		\$ 268,800.00

SOLUCION:

A) TOTAL IVA CAUSADO	\$ 280,000.00
Menos:	
B) IVA retenido	00.00
C) Total IVA acreditable	268,800.00
IMPUESTO A CARGO (A - B - C)	<u>\$ 11,200.00</u>

Abril de 2021

Datos:

a) Actos o actividades efectivamente cobrados	Importe	IVA
Propios de la actividad al 16%	\$ 1,250,000.00	\$ 200,000.00
Intereses a favor \$ 15,000.00		Exento
Ganancia cambiaria 2,893.54		Exento
Suma Exentos	17,893.54	
Venta de Activo Fijo	95,000.00	15,200.00
TOTAL VALOR ACTOS O ACTIVIDADES	<u>\$ 1,362,893.54</u>	<u>\$ 215,200.00</u>

b) IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5 fracción V inciso a), por la adquisición de bienes distintos a las inversiones, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes. (Ver ejemplo 1 en el capítulo IV)	\$ 160,000.00
---	---------------

SOLUCION:

A) TOTAL IVA CAUSADO	\$ 215,200.00
Menos:	
B) IVA retenido	00.00
C) Total IVA acreditable	160,000.00
IMPUESTO A CARGO (A - B - C)	<u>\$ 55,200.00</u>

EJEMPLO 2

PAGO MENSUAL DE UN CONTRIBUYENTE
CON ACTIVIDADES EXENTAS

Contribuyentes que realizan actividades exentas del IVA y el IVA que les sea trasladado o pagado en la importación, no podrá acreditarse en su totalidad.

Marzo de 2021

Datos:

a) Actos o actividades efectivamente cobrados	Importe	IVA
Propios de la actividad	\$ 1'750,000.00	Exento
Intereses a favor \$ 16,500.00		Exento
Ganancia cambiaria 4,273.00		Exento
Suma Exentos	20,773.00	
TOTAL VALOR ACTOS O ACTIVIDADES	\$ 1'770,773.00	0.00

b) IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5 fracción V inciso b), por la adquisición de bienes distintos a las inversiones, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes. (Ver ejemplo 2 en el capítulo IV)	0.00
---	------

SOLUCION:

A) TOTAL IVA CAUSADO	\$ 0.00
Menos:	
B) IVA retenido	0.00
C) Total IVA acreditable	0.00
IMPUESTO A CARGO (A - B - C)	\$ 0.00

EJEMPLO 3

PAGO MENSUAL DE UN CONTRIBUYENTE
CON ACTIVIDADES GRAVADAS Y EXENTAS

Estos contribuyentes realizan actividades gravadas del IVA co-
mo actividad principal, pero también realizan actividades exentas y
obtienen otros ingresos exentos del IVA que no afectan la propor-
ción de acreditamiento mensual.

Marzo de 2021

Datos:

a) Actos o actividades efectivamente cobrados	Importe	IVA
Propios de la actividad al 16%	\$ 1'045,000.00	\$ 167,200.00
Por los que están exentos	136,960.00	Exento
Intereses a favor \$ 78,500.00		Exento
Ganancia cambiaria 3,460.00		
Suma exentos \$ 81,960.00	0.00	
TOTAL VALOR ACTOS O ACTIVIDADES	\$ 1'181,960.00	\$ 167,200.00

b) IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5 fracción V inciso c), por la adquisición de bienes distintos a las inversiones, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes. (Ver ejemplo 3 en el capítulo IV)	77,535.43
---	-----------

SOLUCION:

1. Determinación del pago mensual de marzo de 2021	
A) TOTAL IVA CAUSADO	\$ 167,200.00
Menos:	
B) IVA retenido	0.00
C) Total IVA acreditable	77,535.43
IMPUESTO A CARGO (A - B - C)	\$ 89,664.57

EJEMPLO 4

PAGO MENSUAL DE UN CONTRIBUYENTE CON ACTIVIDADES GRAVADAS Y EXENTAS Y SUS INVERSIONES SE DESTINAN PARA REALIZAR EXCLUSIVAMENTE ACTIVIDADES GRAVADAS

Estos contribuyentes realizan actividades gravadas del IVA como actividad principal, pero también realizan actividades exentas y las inversiones que realizan se destinan en forma exclusiva para realizar actividades gravadas.

Marzo de 2021

Datos:

a) Actos o actividades efectivamente cobrados	Importe	IVA
Propios de la actividad al 16%	\$ 1'045,000.00	\$ 167,200.00
Por los que están exentos	136,960.00	Exento
Intereses a favor (1) \$ 78,500.00		Exento
Ganancia cambiaria (1) 3,460.00		Exento
Suma exentos \$ 81,960.00	0.00	
TOTAL VALOR ACTOS O ACTIVIDADES	\$ 1'181,960.00	\$ 167,200.00

b) IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5 fracción V incisos c) y d) numeral 1, por la adquisición de bienes, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes e inversiones destinadas a realizar actividades gravadas. (Ver ejemplo 4 en el capítulo IV)	\$ 125,535.43
--	---------------

SOLUCION:

1. Determinación del pago mensual de marzo de 2021	
A) TOTAL IVA CAUSADO	\$ 167,200.00
Menos:	
B) IVA retenido	0.00
C) Total IVA acreditable	125,535.43
IMPUESTO A CARGO (A - B - C)	\$ 41,664.57

Nota:

(1) No se considera para proporción del IVA acreditable según artículo 5-C LIVA.

EJEMPLO 5

PAGO MENSUAL DE UN CONTRIBUYENTE
CON ACTIVIDADES GRAVADAS Y EXENTAS Y SUS
INVERSIONES SE DESTINAN PARA REALIZAR
EXCLUSIVAMENTE ACTIVIDADES EXENTAS

Estos contribuyentes realizan actividades gravadas del IVA como actividad principal, pero también realizan actividades exentas y las inversiones que realizan se destinan en forma exclusiva para realizar actividades exentas.

Marzo de 2021

Datos:

a) Actos o actividades efectivamente cobrados	Importe	IVA
Propios de la actividad al 16%	\$ 6'945,000.00	\$ 1'111,200.00
Por los que están exentos	910,800.00	Exento
Intereses a favor (1) \$ 78,500.00		Exento
Ganancia cambiaria (1) 3,460.00		Exento
Suma exentos \$ 81,960.00		
TOTAL VALOR ACTOS O ACTIVIDADES	\$ 7'855,800.00	\$ 1'111,200.00

b) IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5 fracción V incisos c) y d) numeral 2, por la adquisición de bienes, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes e inversiones destinadas a realizar actividades exentas. (Ver ejemplo 5 en el capítulo IV para determinar el IVA acreditable con proporción)	\$ 898,016.56
---	---------------

SOLUCION:

1. Determinación del pago mensual de marzo de 2021	
A) TOTAL IVA CAUSADO	\$ 1'111,200.00
Menos:	
B) IVA retenido	0.00
C) Total IVA acreditable	898,016.56
IMPUESTO A CARGO (A - B - C)	\$ 213,183.44

Nota:

(1) No se considera para proporción del IVA acreditable según artículo 5-C LIVA.

EJEMPLO 6

PAGO MENSUAL DE UN CONTRIBUYENTE CON ACTIVIDADES GRAVADAS Y EXENTAS Y SUS INVERSIONES SE DESTINAN INDISTINTAMENTE PARA REALIZAR ACTIVIDADES GRAVADAS Y EXENTAS (AJUSTE INCREMENTA IVA ACREDITABLE)

Estos contribuyentes realizan actividades gravadas y exentas del IVA, pero las inversiones que realizan se destinan indistintamente para realizar actividades exentas; sin embargo, se optó por acreditar el IVA acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades gravadas represente del valor total en el mes de las actividades, por lo que se realiza ajuste posterior por incremento del IVA acreditable de las inversiones.

Marzo de 2021

Datos:

a) Actos o actividades efectivamente cobrados	Importe	IVA
Propios de la actividad al 16%	\$ 1'218,900.00	\$ 195,024.00
Por los que están exentos	249,860.00	Exento
Intereses a favor (1) \$ 14,630.00		Exento
Ganancia cambiaria (1) 9,800.00		Exento
Suma exentos \$ 24,430.00		
TOTAL VALOR ACTOS O ACTIVIDADES	\$ 1'468,760.00	\$ 195,024.00

b) IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5 fracción V inciso d) numeral 3, por la adquisición de bienes, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes e inversiones para realizar indistintamente actividades gravadas y exentas. (Ver ejemplo 6 en el capítulo IV)	\$ 138,615.14
--	---------------

SOLUCION:

1. Determinación del pago mensual de marzo de 2021	
A) TOTAL IVA CAUSADO	\$ 195,024.00
Menos:	
B) IVA retenido	0.00
C) Total IVA acreditable	138,615.14
D) Ajuste al IVA acreditable	8.22
IMPUESTO A CARGO (A - B - C-D)	\$ 56,400.64

Nota:

(1) No se considera para proporción del IVA acreditable según artículo 5-C LIVA.

EJEMPLO 7

PAGO MENSUAL DE UN CONTRIBUYENTE CON ACTIVIDADES GRAVADAS Y EXENTAS Y SUS INVERSIONES SE DESTINAN INDISTINTAMENTE PARA REALIZAR ACTIVIDADES GRAVADAS Y EXENTAS (AJUSTE REINTEGRA IVA ACREDITABLE)

Estos contribuyentes realizan actividades gravadas y exentas del IVA, pero las inversiones que realizan se destinan indistintamente para realizar actividades gravadas y exentas; sin embargo, se optó por acreditar el IVA acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades gravadas representen del valor total de las actividades del mes, por lo que se realiza el ajuste posterior por restitución del IVA acreditable de las inversiones.

Abril de 2021

Datos:

a) Continuación del ejemplo número 6

b) Actos o actividades efectivamente cobrados	Importe	IVA
Propios de la actividad al 16%	\$ 1'350,000.00	\$ 216,000.00
Por los que están exentos	332,270.00	Exento
Intereses a favor (1) \$ 17,420.00		Exento
Ganancia cambiaria (1) 8,450.00		Exento
Suma exentos \$ 25,870.00		
TOTAL VALOR ACTOS O ACTIVIDADES	\$ 1'682,270.00	\$ 216,000.00

c) IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5 fracción V inciso d) numeral 3, por la adquisición de bienes, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes e inversiones para realizar indistintamente actividades gravadas y exentas. (Ver ejemplo 7 en el capítulo IV)	\$ 103,129.23
--	---------------

SOLUCION:

1. Determinación del pago mensual de abril de 2021	
A) TOTAL IVA CAUSADO	\$ 216,000.00
Menos:	
B) IVA retenido	0.00
C) Total IVA acreditable	103,129.23
Más:	
D) Ajuste al IVA acreditable	8.30
IMPUESTO A CARGO (A - B - C-D)	\$ 112,862.47

Nota:

(1) No se considera para proporción del IVA acreditable según artículo 5-C LIVA.

EJEMPLO 8

PAGO MENSUAL DE UN CONTRIBUYENTE CON ACTIVIDADES GRAVADAS Y EXENTAS Y SUS INVERSIONES SE DESTINAN INDISTINTAMENTE PARA REALIZAR ACTIVIDADES GRAVADAS Y EXENTAS EFECTUANDO AJUSTE APLICANDO PROPORCION DEL AÑO DE CALENDARIO INMEDIATO ANTERIOR

Estos contribuyentes realizan actividades gravadas y exentas del IVA, pero las inversiones que realizan se destinan indistintamente para realizar actividades gravadas y exentas; sin embargo, se optó para acreditar el IVA acreditable aplicando la proporción del año de calendario inmediato anterior.

Marzo de 2021

Datos:

a) Actos o actividades efectivamente cobrados	Importe	IVA
Propios de la actividad al 16%	\$ 1'218,900.00	\$ 195,024.00
Por los que están exentos	249,860.00	Exento
Intereses a favor (1) \$ 14,630.00		Exento
Ganancia cambiaria (1) 9,800.00		Exento
Suma exentos \$ 24,430.00		
TOTAL VALOR ACTOS O ACTIVIDADES	\$ 1'468,760.00	\$ 195,024.00

b) IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5-B, por la adquisición de bienes, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes e inversiones para realizar indistintamente actividades gravadas y exentas. (Ver ejemplo 8 en el capítulo IV)	\$ 132,788.32
---	---------------

SOLUCION:

1. Determinación del pago mensual de marzo de 2021	
A) TOTAL IVA CAUSADO	\$ 195,024.00
Menos:	
B) IVA retenido	0.00
C) Total IVA acreditable	132,788.32
IMPUESTO A CARGO (A - B - C)	\$ 62,235.68

Nota:

(1) No se considera para proporción del IVA acreditable según artículo 5-C LIVA.

Abril de 2021

Datos:

a) Actos o actividades efectivamente cobrados	Importe	IVA
Propios de la actividad al 16%	\$ 1'350,000.00	\$ 216,000.00
Por los que están exentos	332,270.00	Exento
Intereses a favor (1) \$ 17,420.00		Exento
Ganancia cambiaria (1) 8,450.00		Exento
Suma exentos \$ 25,870.00	0.00	
TOTAL VALOR ACTOS O ACTIVIDADES	\$ 1'682,270.00	\$ 216,000.00

b) IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5-B, por la adquisición de bienes, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes e inversiones para realizar indistintamente actividades gravadas y exentas. (Ver ejemplo 8 en el capítulo IV)	\$ 102,167.04
---	---------------

SOLUCION:

1. Determinación del pago mensual de abril de 2021

A) TOTAL IVA CAUSADO	\$ 216,000.00
Menos:	
B) IVA retenido	0.00
C) Total IVA acreditable	102,167.04
IMPUESTO A CARGO (A - B - C)	\$ 113,832.96

Nota:

(1) No se considera para proporción del IVA acreditable según artículo 5-C LIVA.

EJEMPLO 9

PAGO MENSUAL DE UN CONTRIBUYENTE CON ACTIVIDADES GRAVADAS Y EXENTAS Y SUS INVERSIONES SE DESTINAN INDISTINTAMENTE PARA REALIZAR ACTIVIDADES GRAVADAS Y EXENTAS APLICANDO OPCION DEL ARTICULO 5-B

Estos contribuyentes que inician actividades y realizan actividades gravadas y exentas del IVA, pero las inversiones que realizan se destinan indistintamente para realizar actividades gravadas y exentas; se optó para acreditar el IVA por aplicar la proporción acumulada del año de calendario de inicio de actividades.

Marzo de 2021

Datos:

a) Actos o actividades efectivamente cobrados	Importe	IVA
Propios de la actividad al 16%	\$ 1'250,960.00	\$ 200,153.60
Por los que están exentos	369,000.00	Exento
Intereses a favor (1) \$ 12,450.00		Exento
Ganancia cambiaria (1) 8,420.00		Exento
Suma exentos \$ 20,870.00		
TOTAL VALOR ACTOS O ACTIVIDADES	\$ 1'619,960.00	\$ 200,153.60

b) IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5-B, por la adquisición de bienes, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes e inversiones para realizar indistintamente actividades gravadas y exentas. (Ver ejemplo 9 en el capítulo IV)	\$ 547,388.30
---	---------------

SOLUCION:

1. Determinación del pago mensual de marzo de 2021	
A) TOTAL IVA CAUSADO	\$ 200,153.60
Menos:	
B) IVA retenido	0.00
C) IVA acreditable	547,388.30
IMPUESTO A CARGO (A - B - C)	\$ (347,234.70)

Nota:

(1) No se considera para proporción del IVA acreditable según artículo 5-C LIVA.

Abril de 2021

Datos:

a) Actos o actividades efectivamente cobrados	Importe	IVA
Propios de la actividad al 16%	\$ 1'850,800.00	\$ 296,128.00
Por los que están exentos	502,330.00	Exento
Intereses a favor \$ 19,910.00		Exento
Ganancia cambiaria 9,010.00		Exento
Suma exentos \$ 28,920.00	0.00	
TOTAL VALOR ACTOS O ACTIVIDADES	<u>\$ 2'353,130.00</u>	<u>\$ 296,128.00</u>

b) IVA acreditable efectivamente pagado, según artículo 5-B, por la adquisición de bienes, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes e inversiones para realizar indistintamente actividades gravadas y exentas. (Ver ejemplo 9 en el capítulo IV)	\$ 316,302.70
---	---------------

SOLUCION:

3. Determinación del pago mensual de abril de 2021

A) TOTAL IVA CAUSADO	\$ 296,128.00
Menos:	
B) IVA retenido	0.00
C) Total IVA acreditable	316,302.17
IMPUESTO A CARGO (A - B - C)	<u>\$ (20,174.17)</u>

© CAPITULO VII**REGIMEN DE INCORPORACION FISCAL (RIF)****1. CONCEPTO EN ISR**

La Sección II del Capítulo II del Título IV de la Ley del ISR en vigor a partir del 1 de enero de 2014, denominado “Régimen de Incorporación Fiscal”, establece en su artículo 111 textualmente lo siguiente con la reforma a partir del 1 de enero de 2016:

Los contribuyentes personas físicas que realicen únicamente actividades empresariales, que enajenen bienes o presten servicios por los que no se requiera para su realización título profesional, podrán optar por pagar el impuesto sobre la renta en los términos establecidos en esta Sección, siempre que los ingresos propios de su actividad empresarial obtenidos en el ejercicio inmediato anterior, no hubieran excedido de la cantidad de dos millones de pesos.

Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior que inicien actividades, podrán optar por pagar el impuesto conforme a lo establecido en este artículo, cuando estimen que sus ingresos del ejercicio no excederán del límite a que se refiere el mismo. Cuando en el ejercicio citado realicen operaciones por un período menor de doce meses, para determinar el monto a que se refiere el párrafo anterior, dividirán los ingresos manifestados entre el número de días que comprende el período y el resultado se multiplicará por 365 días; si la cantidad obtenida excede del importe del monto citado, en el ejercicio siguiente no se podrá tributar conforme a esta Sección.

También podrán aplicar la opción establecida en este artículo, las personas físicas que realicen actividades empresariales mediante copropiedad, siempre que la suma de los ingresos de todos los copropietarios por las actividades empresariales que realicen a través de la copropiedad, sin deducción alguna, no excedan en el ejercicio inmediato anterior de la cantidad establecida en el primer párrafo de este artículo y que el ingreso que en lo indivi-

dual le corresponda a cada copropietario por dicha copropiedad, sin deducción alguna, adicionado de los ingresos derivados de ventas de activos fijos propios de su actividad empresarial del mismo copropietario, en el ejercicio inmediato anterior, no hubieran excedido del límite a que se refiere el primer párrafo de este artículo. Los contribuyentes que opten por lo dispuesto en este párrafo, podrán nombrar a uno de los copropietarios como representante común para que a nombre de los copropietarios sea el encargado de cumplir con las obligaciones establecidas en esta Sección.

Los contribuyentes a que se refiere el primer párrafo de este artículo podrán aplicar lo dispuesto en esta Sección cuando además obtengan ingresos de los señalados en los Capítulos I, III y VI de este Título, siempre que el total de los ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior por las actividades mencionadas, en su conjunto, no excedan de la cantidad a que se refiere el primer párrafo de este artículo.

2. REPECOS QUE PASAN AL REGIMEN GENERAL

El Artículo Noveno fracción XXVI de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR, publicada en el D.O.F. del 11 de diciembre de 2013, establece que los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2013, tributaron conforme a la Sección III del Capítulo II del Título IV de la Ley del ISR que se abroga, “Régimen de Pequeños Contribuyentes” y que a partir del 1 de enero de 2014, no reúnan los requisitos para tributar en la Sección II del Capítulo II del Título IV, RIF, de la Ley del ISR, pagarán el impuesto conforme a la Sección I del último capítulo mencionado.

Por lo tanto, para efectos del IVA, los contribuyentes mencionados, pagarán y calcularán el IVA en el régimen general que se comentó en el capítulo VI de este libro, a partir del 1 de enero de 2014.

3. PERSONAS FISICAS QUE NO PODRAN APLICAR EL RIF

El artículo 111 de la Ley del ISR establece que no podrán aplicar el RIF, con reformas a partir del 1 de enero de 2016:

I. Los socios, accionistas o integrantes de personas morales o cuando sean partes relacionadas en los términos del artículo 90 de esta Ley, o cuando exista vinculación en términos del citado artículo con personas que hubieran tributado en los términos de esta Sección, a excepción de los siguientes:

a) Los socios, accionistas o integrantes de las personas morales previstas en el Título III de esta Ley, siempre que

no perciban el remanente distribuible a que se refiere el artículo 80 de este ordenamiento.

b) *Las personas físicas que sean socios, accionistas o integrantes de las personas morales a que se refiere el artículo 79, fracción XIII de la presente Ley, aun y cuando reciban de dichas personas morales intereses, siempre que el total de los ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior por intereses y por las actividades a que se refiere el primer párrafo de este artículo, en su conjunto, no excedan de dos millones de pesos.*

c) *Los socios, accionistas o integrantes de asociaciones deportivas que tributen en términos del Título II de esta Ley, siempre que no perciban ingresos de las personas morales a las que pertenezcan.*

Para los efectos de esta fracción, se considera que no hay vinculación entre cónyuges o personas con quienes se tenga relación de parentesco en los términos de la legislación civil, siempre que no exista una relación comercial o influencia de negocio que derive en algún beneficio económico.

II. *Los contribuyentes que realicen actividades relacionadas con bienes raíces, capitales inmobiliarios, negocios inmobiliarios o actividades financieras, salvo tratándose de aquellos que únicamente obtengan ingresos por la realización de actos de promoción o demostración personalizada a clientes personas físicas para la compra venta de casas habitación o vivienda, y dichos clientes también sean personas físicas que no realicen actos de construcción, desarrollo, remodelación, mejora o venta de las casas habitación o vivienda.*

III. *Las personas físicas que obtengan ingresos a que se refiere este Capítulo por concepto de comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación y distribución, salvo tratándose de aquellas personas que perciban ingresos por conceptos de mediación o comisión y éstos no excedan del 30% de sus ingresos totales. Las retenciones que las personas morales les realicen por la prestación de este servicio, se consideran pagos definitivos para esta Sección.*

IV. *Las personas físicas que obtengan ingresos a que se refiere este Capítulo por concepto de espectáculos públicos y franquiciatarios.*

V. Los contribuyentes que realicen actividades a través de fideicomisos o asociación en participación.

VI. Las personas físicas que presten servicios o enajenen bienes por Internet, a través de las plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares a que se refiere la Sección III de este Capítulo, únicamente por los ingresos que perciban por la utilización de dichos medios.

4. INCORPORACION AL RIF EN 2014 DE LOS REPECOS HASTA 2013

La regla I.2.5.7. de la RMF 2014 estableció que los contribuyentes que de acuerdo con la Ley del ISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2013 tributaban sólo como REPECOS, la autoridad los ubicará en el RIF con base en la información existente en el padrón de contribuyentes al 31 de diciembre de 2013 estando relevados de presentar el aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones fiscales.

5. REPECOS HASTA 2013 QUE NO SE INCORPORAN AL RIF

La regla I.2.5.8. de la RMF 2014 estableció que los contribuyentes que de acuerdo con la Ley del ISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2013 que además del régimen de REPECOS tuvieran otro régimen fiscal vigente se ubicarán en el régimen de Actividades Empresariales y Profesionales.

Este criterio también aplicó para los que tuvieran únicamente el régimen intermedio hasta el 31 de diciembre de 2013. No obstante, los contribuyentes citados en el párrafo anterior cuyos ingresos durante el ejercicio de 2013 no hayan excedido de dos millones de pesos, que además no actualicen los supuestos de las fracciones I a la V del artículo 111 de la Ley del ISR que se comentó en el punto 3 podrán optar a más tardar el 1 de enero de 2014 por tributar en el RIF presentando aviso de actualización de actividades a través de la página de Internet del SAT en la aplicación “MI PORTAL”.

6. OPCION PARA PAGAR EL ISR EN TERMINOS DEL RIF

El artículo 111 de la Ley del ISR por reformas a partir del 1 de enero de 2016 otorga la opción para personas físicas que enajenen bienes o presten servicios por los que no se requiera título profesional y que además obtengan ingresos por salarios, asimilados a salarios, arrendamiento de inmuebles o intereses de optar por pagar ISR en el RIF, siempre que el total de sus ingresos del ejercicio inmediato anterior por los conceptos mencionados en su conjunto, no excedan de \$ 2'000,000.00. Ver regla 3.13.11. de la RMF 2021.

7. OPCION PARA SOCIOS O INTEGRANTES DE PERSONAS MORALES PARA PAGAR EL ISR EN TERMINOS DEL RIF

El artículo 111 de la Ley del ISR por reformas a partir del 1 de enero de 2016 establece que las personas físicas que sean socios o integrantes de las personas morales del Título III de la Ley del ISR que no reciben remanente distribuible y de fondos de cajas de ahorro, aun cuando perciban intereses, así como de asociaciones deportivas que tributen en el Título II, siempre que no perciban ingresos de dichas personas morales, podrán tributar en el RIF, siempre que en todos los casos señalados en su conjunto no rebasen \$ 2'000,000.00.

8. OPCION PARA QUE FAMILIARES PAGUEN EL ISR EN TERMINOS DEL RIF

En términos del artículo 111 de la Ley del ISR se considera que no hay vinculación y en consecuencia tributar en el RIF, siempre que no exista una relación comercial o influencia de negocio que derive en algún beneficio económico entre cónyuges o personas con quienes tengan relación de parentesco en los términos de la legislación civil.

9. OTROS INGRESOS DISTINTOS NO IMPLICA SALIDA DEL RIF

En términos de la regla 3.13.23 de la RMF 2021 no se considerarán para el monto de los \$ 2,000,000.00 para tributar en el RIF, los ingresos que se obtengan distintos a los de la actividad empresarial por enajenación de casa habitación en términos del artículo 93 fracción XIX, inciso a) y por donativos, según artículo 93 fracción XXIII, así como por separación por antigüedad, retiro, indemnización según artículo 95, así como por ingresos por donación, fusión, enajenación de bonos, de valores, siempre que el ingreso se considere interés, en términos del artículo 119 último párrafo, adquisición por prescripción según artículo 130 fracción III, obtención de premios según artículo 137 y por otros ingresos como intereses moratorios, indemnización, cláusulas penales o convencionales, y por planes personales de retiro de la subcuenta de aportaciones voluntarias, en términos del artículo 142 fracciones IX y XVIII de la Ley del ISR.

10. CUANDO SE DEJARA DE APLICAR EL RIF

El artículo 112 de la Ley del ISR establece que dejará de aplicarse el RIF, cuando:

- No se presente en el plazo establecido la declaración bimestral de ISR dos veces en forma consecutiva o en tres ocasiones durante los 6 años que establece el artículo 111 de la Ley del ISR.

- Se cambie de opción.
- Los ingresos propios de la actividad empresarial obtenidos por el contribuyente en el período transcurrido desde el inicio del ejercicio y hasta el mes de que se trate excedan de dos millones de pesos.

Los contribuyentes que dejen de tributar conforme al RIF, en ningún caso podrán tributar en los términos del mismo.

11. PLAZO DEL RIF Y REDUCCION DEL ISR

En términos del artículo 111 de la Ley del ISR los contribuyentes podrán aplicar el RIF durante un máximo de diez ejercicios fiscales consecutivos. Una vez concluido el plazo deberán aplicar el régimen de actividades empresariales y profesionales a que se refiere la Sección I del Capítulo II del Título IV de la Ley del ISR.

Las personas físicas que aplican el RIF tendrán derecho a reducir el ISR determinado conforme a la tarifa y tabla del artículo 111, por la presentación de la información de ingresos, erogaciones y proveedores, iniciando el primer año con 100% de reducción, disminuyendo 10% cada año hasta el año 10, que la reducción será del 10%.

12. PRESENTACION DE DECLARACIONES DEL IVA PARA LAS PERSONAS FISICAS QUE APLICAN EL RIF

El artículo 5-E de la Ley del IVA establece que los contribuyentes que apliquen el RIF a que se refiere el artículo 111 de la Ley del ISR durante el período que permanezcan en el RIF en lugar de presentar mensualmente las declaraciones del IVA deberán calcular el IVA en forma bimestral por los períodos siguientes:

Período	Pago del impuesto a más tardar el
Enero y Febrero	17 de Marzo
Marzo y Abril	17 de Mayo
Mayo y Junio	17 de Julio
Julio y Agosto	17 de Septiembre
Septiembre y Octubre	17 de Noviembre
Noviembre y Diciembre	17 de Enero

Si se efectúa retención a que se refiere el artículo 1-A de la Ley del IVA lo enterarán por los bimestres, conforme al cuadro anterior conjuntamente con la declaración del pago del IVA.

La regla 2.9.1. de la RMF 2021, otorga la opción de presentar las declaraciones bimestrales definitivas de impuestos federales, incluyendo retenciones a más tardar el último día del mes inmediato posterior al bimestre que corresponda la declaración.

Tratándose de contribuyentes que inicien actividades, en la declaración correspondiente al primer bimestre que presenten, deberán considerar únicamente los meses que hayan realizado actividades.

13. CALCULO BIMESTRAL DEL IVA

El pago bimestral se calculará como sigue:

IVA QUE CORRESPONDA AL TOTAL DE LAS ACTIVIDADES REALIZADAS EN EL BIMESTRE	\$ 1,000.00
Menos:	
IVA ACREDITABLE CORRESPONDIENTE AL MISMO PERIODO	\$ 600.00
Igual:	
IVA CAUSADO	\$ 400.00
Menos:	
IVA RETENIDO	\$ 100.00
Igual:	
IVA A PAGAR (A FAVOR)	\$ 300.00

Es de aclararse que para el RIF serán aplicables las disposiciones relativas a la tasa 0% y a los actos o actividades exentos.

14. ESTIMULOS FISCALES A QUIENES TRIBUTEN EN EL RIF

En la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio 2021, se publica este estímulo, en vigor a partir del 1o. de enero de 2021 para las personas físicas que tributen en el RIF y por las actividades que realicen operaciones con público en general, de pagar el IVA como sigue:

El artículo 23 de la LIF 2021 establece que aplicarán los porcentajes:

SECTOR	Porcentaje del IVA %
1. Minería	8%
2. Manufactureras y construcción	6%
3. Comercio (incluye arrendamiento de bienes inmuebles.)	2%
4. Prestaciones de servicios (incluye restaurantes, fondas, bares, y similares que proporcionen servicios de alimentos y bebidas)	8%
5. Negocios dedicados únicamente a venta de alimentos y/o medicinas	0%

Cuando correspondan a dos o más sectores aplicarán el porcentaje del sector de mayor ingreso.

El impuesto pagado del IVA será el monto del impuesto a pagar por las actividades realizadas sin que proceda acreditamiento alguno.

El pago bimestral del IVA deberá realizarse por los períodos y en los plazos establecidos en el artículo 5-E de la Ley del IVA.

El concepto de actividades con el público en general serán aquellas que únicamente contengan requisitos que establezca el SAT mediante reglas. Ver regla 2.7.1.24. de la RMF 2021.

El traslado del IVA en ningún caso deberá realizarse en forma expresa y por separado, por lo cual no serán deducibles.

Cuando se expida el CFDI en donde se traslade en forma expresa y por separado el IVA se pagará en términos de la Ley del IVA.

Cuando se tengan actividades combinadas, con el público en general y expidiendo comprobantes deducibles el acreditamiento será en la proporción que representen las actividades por las que se expidieron comprobantes deducibles, del total de actividades.

Los contribuyentes que ejerzan la opción de este decreto podrán abandonarla en cualquier momento, en cuyo caso deberán calcular y pagar el IVA en términos de la Ley del IVA.

En términos de la regla 3.13.24. cuando en la misma declaración bimestral se determine un saldo a favor en términos de la Ley del IVA y en la Ley del IEPS se podrá acreditar dicho saldo cuando se trata del IVA y compensando cuando se trate del IEPS, contra el impuesto a cargo que le corresponda pagar del mismo período del IVA o del IEPS, determinando conforme al artículo 23 fracción I inciso c) de la LIF.

Quienes ejerzan esta opción deberán hacerlo por todas las declaraciones bimestrales posteriores en el ejercicio fiscal de que se trata.

REDUCCION DEL IMPUESTO EN OPERACIONES CON EL PUBLICO EN GENERAL

La fracción II del artículo 23 de la Ley de Ingresos de la Federación para 2021, otorga, por las actividades que realicen con el público en general, una reducción a los porcentajes a que se refiere el artículo primero según el número de años que tenga el contribuyente en el RIF:

TABLA

Años	Porcentaje de Reducción (%)
1	100
2	90
3	80
4	70
5	60
6	50
7	40
8	30
9	20
10	10

Tratándose de contribuyentes que tributen en el RIF, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de trescientos mil pesos, durante cada uno de los años que tributen en el RIF la reducción será de 100%.

La cantidad obtenida mediante los porcentajes de reducción únicamente será acreditable contra el IVA que resulte de aplicar los porcentajes del artículo primero.

15. OBLIGACIONES FISCALES

Los contribuyentes que apliquen el RIF tendrán las siguientes obligaciones:

15.1. Contabilidad

Cumplir con la obligación prevista en la fracción III del artículo 112 de la Ley del ISR de registrar en los medios o sistemas electrónicos a que se refiere el artículo 28 del CFF, los ingresos, egresos, inversiones y deducciones del ejercicio correspondiente.

La regla 2.8.1.5. de la RMF 2021 establece que los del RIF deberán ingresar a la aplicación electrónica “Mis cuentas” disponible en el Portal del SAT, para cumplir con la obligación del artículo 28 fracción III del CFF de llevar la contabilidad por medios electrónicos.

La regla 2.8.1.6. exceptúa a los del RIF de ingresar en forma mensual la información contable a través de Internet en el Portal del SAT.

15.2. Conservar y Expedir Comprobantes

Podrán conservar y expedir comprobantes fiscales de conformidad con lo establecido en las fracciones II y IV del artículo 112 de la Ley del ISR, que se refiere a conservar comprobantes que reúnan requisitos fiscales, únicamente cuando no se haya emitido un comprobante por la operación y la fracción IV del citado artículo que se refiere a entregar a sus clientes comprobantes fiscales. Para estos efectos podrán expedir dichos comprobantes utilizando la herramienta electrónica de servicio de generación gratuita de factura electrónica que se encuentra en la página de Internet del SAT.

Tratándose de operaciones con el público en general cuyo importe sea inferior a \$ 100.00, no se estará obligado a expedir el comprobante fiscal correspondiente cuando los adquirentes de los bienes o receptores de los servicios no los soliciten, debiéndose emitir un comprobante global por las operaciones realizadas con el público en general, conforme a las reglas que emita el SAT. (Ver regla 2.7.1.24.)

15.3. Declaraciones Informativas

No estarán obligados a presentar las declaraciones informativas establecidas en la Ley del IVA siempre que presenten la información con sus proveedores en el bimestre anterior, de conformidad con la fracción VIII del artículo 112 de la Ley del ISR.

15.4. Forma de pago de los gastos del RIF

Los contribuyentes que tributen en el RIF efectuarán el pago de las erogaciones relativas a sus compras e inversiones, cuyo importe sea superior a \$ 5,000.00, mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, débito, de servicios, o de los denominados monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria.

Tratándose de la adquisición de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, el pago podrá efectuarse en efectivo, cuyo monto sea igual o inferior a \$ 2,000.00, en términos de la Regla

3.13.2 de la RMF-2021, siempre que estén amparadas con CFDI por cada adquisición realizada.

15.5. Presentación de Declaraciones Bimestrales

La regla 3.13.7. de la RMF 2021 establece que los contribuyentes que tributen en el RIF deberán presentar las declaraciones bimestrales definitivas del ISR, IVA o IEPS, según corresponda, incluyendo retenciones utilizando “Mis Cuentas” a través del Portal del SAT.

Al finalizar la captura y el envío de la información se entregará a los contribuyentes el acuse de recibo electrónico, el cual deberá contener el número de operación, fecha de presentación y el sello digital generado.

16. ANTECEDENTES DE DECLARACIONES DEL RIF

En la página de Internet del SAT se publicó que las declaraciones que correspondan al primero y segundo bimestre de 2014 podrán presentarse en julio de este año.

Las declaraciones que se presenten en julio, deberán corresponder exclusivamente a cada uno de los bimestres ya transcurridos en 2014.

De acuerdo con el decreto publicado el 11 de marzo de 2015, los contribuyentes personas físicas que en 2014 optaron por tributar en el Régimen de Incorporación Fiscal, podrán aplicar el 100% de reducción del impuesto sobre la renta que determinen conforme a dicho régimen durante todo el segundo año de tributación en el mismo.

Para aplicar los porcentajes de reducción de la tabla establecida en el artículo 111 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior considerarán como primer año de tributación en el Régimen de Incorporación Fiscal, el segundo año en el que apliquen el 100% de reducción del impuesto sobre la renta.

Asimismo, los contribuyentes personas físicas que en 2014 optaron por tributar en el Régimen de Incorporación Fiscal previsto en el Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y que apliquen lo dispuesto en el “Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales a quienes tributen en el Régimen de Incorporación Fiscal”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 10 de septiembre de 2014, podrán aplicar el 100% de reducción del impuesto al valor agregado y el impuesto especial sobre producción y servicios, por las actividades que realicen con el público en general en las que se deban pagar dichos impuestos, durante todo el segundo año de tributación en el citado régimen.

Para aplicar los porcentajes de reducción de la tabla establecida en el Artículo Segundo del mencionado decreto, los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior considerarán como primer año de tributación en el Régimen de Incorporación Fiscal, el segundo año en el que apliquen el 100% de reducción de los impuestos mencionados en el párrafo anterior.

© CAPITULO VIII**SALDOS A FAVOR DEL IVA
EN PAGOS MENSUALES**

El artículo 6 de la Ley del IVA textualmente dice a partir del 1 de enero de 2020 (D.O.F. 9 de diciembre de 2019):

“Cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente únicamente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución. Cuando se solicite la devolución deberá ser sobre el total del saldo a favor”.

De esta disposición se desprende que cuando resulten saldos a favor en las declaraciones mensuales del IVA se tendrán dos opciones:

1. Acreditamiento.
2. Devolución.

A continuación analizamos cada una de estas figuras para recuperar saldos a favor:

1. ACREDITAMIENTO DE SALDOS A FAVOR DEL IVA EN PAGOS MENSUALES

Al establecer el artículo 5-D de la Ley del IVA que el impuesto se calculará por cada mes de calendario, se trata de un pago definitivo y consecuentemente el saldo a favor que resulte en la declaración mensual también será definitivo, el cual como establece el artículo 6 se podrá acreditar contra el impuesto a cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo.

La decisión de optar por el acreditamiento se debe evaluar ya que si el plazo para acreditar en declaraciones de los meses siguientes resulta largo, considerando que en los meses siguientes resulte IVA a favor, quizá la opción sea la devolución.

El procedimiento de acreditamiento de saldos a favor en declaraciones mensuales cambia a partir del 1o. de enero de 2003, ya que el saldo a favor de un mes no podrá incrementar el saldo a favor de otro mes, sino que mientras no se agote seguirá siendo de dicho mes.

La Ley del IVA no aclara el plazo que tendremos para acreditar el saldo a favor, por lo que supletoriamente aplicando el CFF, en su artículo 22, se tendrá el plazo de cinco años en el que prescribe la obligación de devolver saldo a favor.

Al no existir plazos para efectuar el acreditamiento, ya no importa que pase de un año de calendario a otro, por lo que se debe llevar el control del saldo favor de cada mes, para determinar lo que se vaya acreditando contra el impuesto a cargo de las declaraciones de los meses siguientes.

Para ilustrar lo anterior presentamos el siguiente ejemplo:

MARZO 2021

A.	IVA CAUSADO	\$ 500,000.00
	Menos:	
B.	IVA ACREDITABLE	<u>800,000.00</u>
	Igual:	
C.	IVA A FAVOR	<u><u>\$ (300,000.00)</u></u>

ABRIL 2021

A.	IVA CAUSADO	\$ 400,000.00
	Menos:	
B.	IVA ACREDITABLE	<u>300,000.00</u>
	Igual:	
C.	IVA A CARGO	100,000.00
	Menos:	
D.	ACREDITAMIENTO DE IVA A FAVOR DE MARZO 2021	<u>100,000.00</u>
E.	IVA A PAGAR	<u><u>\$ 0.00</u></u>

MAYO 2021

A.	IVA CAUSADO	\$ 450,000.00
	Menos:	
B.	IVA ACREDITABLE	<u>600,000.00</u>
	Igual:	

C.	IVA A FAVOR		\$ (150,000.00)
JUNIO 2021			
A.	IVA CAUSADO		\$ 600,000.00
	Menos:		
B.	IVA ACREDITABLE		300,000.00
	Igual:		
C.	IVA A CARGO		\$ 300,000.00
	Menos:		
D.	ACREDITAMIENTO DE IVA A FAVOR DE:		
	MARZO 2021	\$ 200,000.00	
	MAYO 2021	100,000.00	300,000.00
E.	IVA A PAGAR		\$ 0.00

En el ejemplo anterior se puede apreciar que el saldo a favor de marzo de 2021, de \$ 300,000.00, se agotó al acreditarse en abril \$ 100,000.00, y en junio de 2021, por \$ 200,000.00. El saldo a favor de mayo de 2021, queda pendiente de acreditar por \$ 50,000.00.

1.1. Impedimento para Acreditar

El artículo 6 de la Ley del IVA establece que los saldos cuya devolución se solicite no podrá acreditarse en declaraciones posteriores.

2. DEVOLUCION DE SALDOS A FAVOR DEL IVA EN DECLARACIONES MENSUALES

El artículo 6 de la Ley del IVA nos permite esta opción de recuperar el saldo a favor que resulte en las declaraciones de pagos mensuales, siempre que sea sobre el total del saldo a favor.

No existe en la Ley del IVA un plazo para solicitar la devolución del saldo a favor por lo que aplicando supletoriamente el artículo 22 del CFF se establece que la obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal, esto es, en cinco años.

Como mencionamos en el acreditamiento se debe evaluar la decisión de tomar la opción de la devolución, en virtud de que debe ser sobre el total, esto es, no se puede acreditar una parte y otra solicitar devolución. Además, los plazos de devolución, como comentamos más adelante, resultan largos, por lo que puede presentarse el caso que tengamos una solicitud de devolución pendiente

y saldos en los meses siguientes a cargo que tendremos que pagar, por lo que quizá la mejor opción sería el acreditamiento.

2.1. Solicitud de Devolución de Saldos a Favor

El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación establece que las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales.

2.2. Plazo para Efectuar la Devolución

El artículo 22 del CFF establece que cuando se solicite la devolución, ésta deberá efectuarse dentro del plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud con todos los datos, incluyendo los datos de la institución integrante del sistema financiero y el número de cuenta para transferencia electrónica y los demás informes que señale el reglamento de este Código.

El plazo de devolución puede interrumpirse cuando la autoridad fiscal requiera al contribuyente los datos, informes o documentos, el período señalado entre el período transcurrido entre la fecha en que se hubiera notificado el requerimiento y la fecha en que sean proporcionados en su totalidad por el contribuyente, no se computarán en la determinación de los plazos para la devolución, como sigue:

Para verificar la procedencia de la devolución las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la misma. Para tal efecto las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo máximo de 20 días cumpla con lo solicitado apercibido que de no hacerlo dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud correspondiente.

Las autoridades fiscales sólo podrán efectuar un nuevo requerimiento, dentro de los 10 días siguientes a la fecha, cuando se refiera a los datos, informes o documentos que hayan sido aportados por el contribuyente al atender dicho requerimiento. Para atender el segundo requerimiento el contribuyente contará con un plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al que surta efectos la notificación de dicho requerimiento, y le será aplicable el apercibimiento a que se refiere este párrafo.

Con motivo de la solicitud de devolución la autoridad puede iniciar sus facultades de comprobación con el objeto de comprobar la procedencia de la misma y los plazos que se mencionan en los párrafos anteriores se suspenderán, hasta que se emita la resolu-

ción en la que se resuelva la procedencia o no de la solicitud de devolución.

El citado ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad concluirá dentro de un plazo máximo de noventa días y, cuando se requiera información de terceros o autoridades aduaneras el plazo será de ciento ochenta días.

Considerando estas nuevas facultades de las autoridades, los plazos para recuperar saldos a favor de IVA pueden ser largos, por lo que en cada caso se debe evaluar si ésta es la mejor opción.

2.2.1. Facultades de comprobación para verificar procedencia de devolución

A partir del 1 de enero de 2016 se adicionó el artículo 22-D del CFF para establecer las facilidades de comprobación con motivo de las solicitudes de devolución. El procedimiento tendrá una duración de noventa días, teniendo como único objeto verificar la procedencia de la cantidad solicitada, sin que se puedan determinar créditos a cargo de los contribuyentes. Cuando haya varias solicitudes podrá emitirse una sola resolución.

La resolución deberá emitirse en la documentación con que se cuente, si no concluyen el procedimiento en el plazo establecido.

Si la devolución es procedente, deberá efectuarse dentro del plazo de diez días a partir de que se notifique la resolución.

2.3. Requerimiento por Buzón Tributario

Los requerimientos a que se refiere el artículo 22 del CFF se formularán por la autoridad fiscal en documentos digitales que se notificará al contribuyente a través del buzón tributario, el cual deberá atenderse por el contribuyente mediante este medio de comunicación.

2.4. Formato Electrónico de Devolución (FED)

La regla 2.3.4. de la RMF 2021, establece que los contribuyentes del IVA solicitarán la devolución del saldo a favor del IVA, utilizando el FED (Formato Electrónico de Devolución) disponible en el Portal del SAT acompañando la documentación que señalen las fichas de trámite de solicitud de devolución del IVA contenidas en el anexo 1-A.

Para los efectos de esta regla, los contribuyentes deberán tener presentada con anterioridad a la fecha de presentación de la solicitud de devolución, la declaración informativa de operaciones con

terceros (DIOT) correspondiente al período por el cual solicitan la devolución.

2.5. Devolución de Impuestos Indirectos a la Persona que Pagó el Impuesto Traslado

El IVA es un impuesto indirecto y el artículo 22 del CFF establece que tratándose de estos impuestos, la devolución por pago de lo indebido se efectuará a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, siempre que no lo hayan acreditado; por lo tanto, quien trasladó el impuesto, ya sea en forma expresa y por separado o incluido en el precio, no tendrá derecho a solicitar su devolución.

2.6. Negativa de la Devolución

Las autoridades fiscales podrán devolver una cantidad menor a la solicitada, en este caso se considerará negada por la parte que no sea devuelta. Si las autoridades fiscales devuelven la solicitud de devolución se considerará que ésta fue negada en su totalidad. Las autoridades fiscales deberán fundar y motivar las causas que sustentan la negativa parcial o total de la devolución respectiva.

Esta disposición implica que a los contribuyentes que les sea negada la devolución parcial o total, deberán analizar las causas que sustenten la negativa para que, en su caso, interpongan los medios de defensa correspondientes, ya que de lo contrario perderán el derecho a la devolución.

2.7. Devolución Inmediata del IVA de Bienes de Importación Destinados a Regímenes Aduaneros

A partir del 1 de enero de 2014 se adicionó un segundo y tercer párrafo de la fracción I del artículo 24 de la Ley del IVA para establecer que también se considera introducción al país de bienes cuando estos se destinen a los regímenes aduaneros de importación temporal que se indican en dicha disposición.

Por otra parte la fracción I del artículo 25 de la Ley del IVA se reformó para establecer que no será aplicable la exención a los bienes que se destinen a los regímenes aduaneros de importación temporal a que se refiere dicha fracción. Igualmente a partir del 1 de enero de 2014 se adicionó el artículo 28-A para otorgar un crédito fiscal consistente en una cantidad equivalente al 100% del IVA que deba pagarse por la importación temporal que se destinen a los regímenes aduaneros que se mencionan en el propio artículo 28-A, siempre que obtengan una certificación.

Lo dispuesto en el párrafo anterior entrará en vigor un año después de que se hayan publicado en el D.O.F. las reglas sobre certificación.

2.8. La Devolución no implica Resolución Favorable

Las devoluciones no implican resoluciones favorables cuando las autoridades fiscales procedan a la devolución sin ejercer las facultades de comprobación a que hace referencia el párrafo noveno del artículo 22 del CFF, la orden de devolución no implica resolución favorable, quedando a salvo las facultades de comprobación de la autoridad. Si la devolución se hubiera efectuado y no procediera se causarían recargos, sobre las cantidades actualizadas y desde luego la imposición de sanciones.

2.9. Ejemplo de la Devolución de un Saldo a Favor del IVA de Pagos Mensuales

FEBRERO 2021

A)	IVA CAUSADO	\$ 2,000,000.00
	Menos:	
B)	IVA ACREDITABLE	\$ 3,000,000.00
	Igual:	
C)	IVA A FAVOR	<u>\$ (1,000,000.00)</u>

- 2) Se presentó la declaración por Internet el 17 de marzo de 2021.

Se sugiere revisar la ficha 10/CFF del Anexo 1-A de la RMF 2021, en el que se incluye la guía de requisitos de los trámites fiscales, de devoluciones de saldos a favor.

2.10. Devolución de Saldos a Favor del IVA Generado por Proyectos de Inversión en Activo Fijo

La regla 4.1.6. de la RMF 2021 establece que los contribuyentes que realicen proyectos de inversión de activo fijo que consistan en la adquisición o construcción de bienes, incluyendo la prestación de servicio u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes relacionados con la adquisición o construcción de los bienes de activo fijo, podrán obtener la resolución a su solicitud de devolución de saldos a favor del IVA generados por la realización de dichos proyectos en un plazo de 20 días hábiles contados a partir de la fecha de la presentación de la solicitud, siempre que:

- I. El IVA acreditable de las citadas inversiones represente cuando menos el 50% del IVA acreditable total que se declare.
- II. El saldo a favor solicitado sea superior a \$ 1'000,000.00 (un millón de pesos 00/100 M.N).

- III. Las adquisiciones realizadas correspondan a bienes nuevos adquiridos o importados de forma definitiva, a partir de enero de 2014 y se utilicen permanentemente en territorio nacional. Para estos efectos, se consideran bienes nuevos los que se utilizan por primera vez en México.
- IV. El pago de las erogaciones que generan el IVA acreditable se hayan realizado mediante cheque nominativo, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o transferencia electrónica de fondos.
- V. Hayan enviado, por el período por el que se solicita la devolución, la información a que se refieren las fracciones I, II y III de la regla 2.8.1.6. (Contabilidad por medios electrónicos).

La solicitud de devolución se deberá presentar a través del FED, conforme a lo previsto por la regla 2.3.4. y la ficha de trámite 170/CFF “Solicitud de Devolución de Saldos a Favor del IVA generado por proyectos de inversión en activo fijo” contenida en el Anexo 1-A.

La primera solicitud de devolución se resolverá en un plazo regular de 40 días hábiles; las subsecuentes en un plazo de 20 días hábiles. Los contribuyentes, previo a la presentación de su primera solicitud de devolución, podrán solicitar a la autoridad fiscal que revise la información y documentación con la que cuente en ese momento. Para tales efectos, la autoridad fiscal contará con un plazo de 15 días hábiles para su revisión, lo cual no garantiza la procedencia de la solicitud de devolución.

El beneficio del plazo expedito a que se refiere la presente regla no procederá, cuando:

- a) Se trate de contribuyentes cuyos datos estén publicados en el Portal del SAT, al momento de presentar su solicitud de conformidad con lo dispuesto en los párrafos penúltimo, fracciones I, II, III y IV y último del artículo 69 del CFF, así como a los que se les haya aplicado la presunción establecida en el artículo 69-B del mismo Código, una vez que se haya publicado en el DOF y en la página mencionada el listado a que se refiere el tercer párrafo del citado artículo 69-B;
- b) Los contribuyentes soliciten la devolución con base en comprobantes fiscales expedidos por los contribuyentes que se encuentren en la publicación o el listado a que se refieren los artículos 69 ó 69-B del CFF, señalados en el inciso anterior;
- c) Al contribuyente que se le hubieren dejado sin efecto los certificados emitidos por el SAT, de conformidad con lo establecido en el artículo 17-H Bis del CFF, durante el período de solicitud de devolución de que se trate;

- d) Se identifique que algún socio, accionista, asociado, miembro, integrante o representante legal de personas morales, que sean o hayan sido a su vez socios, accionistas, asociados, miembros, integrantes o representantes legales de otra persona moral le fue notificada la resolución prevista en el artículo 69-B, tercer párrafo del CFF;
- e) En los doce meses anteriores al mes en que se presente la solicitud de devolución conforme a la presente regla, el contribuyente tenga resoluciones firmes por las que se le hayan negado total o parcialmente cantidades solicitadas en devolución y donde el importe negado acumulado en ese período sea superior a \$ 5'000,000.00 (cinco millones de pesos 00/100 M.N.) o en más del 20% del monto acumulado de las cantidades solicitadas en devolución. Este requisito no será aplicable tratándose de contribuyentes que no hayan presentado previamente solicitudes de devolución;
- f) El contribuyente solicitante de la devolución o sus proveedores, así como los terceros con los que tengan operaciones los proveedores de referencia, que generen el 90% de su impuesto acreditable, no hayan presentado la DIOT, o ésta haya sido presentada con inconsistencias o incompleta, respecto del período por el que se solicita la devolución.

Asimismo, tratándose del IVA que derive de operaciones entre partes relacionadas o empresas de un mismo grupo, deberá comprobarse el pago, entero o acreditamiento del IVA trasladado en dichas operaciones.

La facilidad administrativa a que se refiere esta regla, se otorgará siempre que se continúen cumpliendo con los requisitos mencionados en la misma y hasta la conclusión del proyecto de inversión.

2.11. Devolución de Saldos a Favor del IVA para Contribuyentes del Sector Agropecuario

La regla 2.3.3. de la RMF 2021 establece que para los efectos del artículo 22 primer y sexto párrafo del CFF y la regla 2.3.4., las personas físicas y morales que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, podrán obtener la devolución del IVA en un plazo máximo de 20 días hábiles siempre que cumplan, además de presentar la solicitud de devolución con los requisitos que establece esta regla. Entre otros que el monto de la devolución no exceda de \$ 1,000,000.00; que las últimas 12 solicitudes de devolución no hayan sido negadas. Se establece en esta regla 2.3.3. que este beneficio no aplica a los contribuyentes que les haya aplicado la presunción del artículo 69-B del CFF, que soliciten la devolución con base en comprobantes fiscales que se encuentren en el listado de la presunción del artículo 69-B del CFF

o en la causal del artículo 17-H fracción X inciso d) del CFF (infracciones del artículo 79, 81 y 83 del CFF).

Contar con la e.firma o la e.firma portable y opinión positiva para efectos del artículo 32-D del CFF.

Deberán presentar por única vez la información señalada en la ficha de trámite 159/CFF contenida en el Anexo 1-A.

2.12. Devolución de Saldos a Favor del IVA de otras Actividades

Se establecen las siguientes reglas para otras actividades, como sigue:

Regla 2.3.14. Devolución de saldos a favor del IVA para contribuyentes que producen y distribuyen productos destinados a la alimentación.

Regla 2.3.15. Devolución de saldos a favor del IVA para los contribuyentes que producen y distribuyen medicinas de patente.

Regla 2.3.16. Devolución de IVA en enajenación de artículos puestos a bordo de aerolíneas con beneficios de tratado.

3. NO SE PODRAN COMPENSAR SALDOS A FAVOR DEL IVA A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2019

El artículo 25 fracción VI de la LIF 2019 establece que para los efectos del artículo 6o, primer y segundo párrafo de la Ley del IVA, en sustitución de esta disposición se estará a lo siguiente:

En el inciso b) de esta fracción se establece que tratándose del IVA, cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente únicamente podrá acreditarlo contra el impuesto a cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución. Cuando se solicite la devolución deberá ser sobre el total del saldo a favor. Los saldos cuya devolución se solicite no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.

El inciso a) de la fracción VI del artículo 25 de la LIF 2019 se establece que los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración únicamente podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligadas a pagar por adeudo propio, siempre que ambas deriven de un mismo impuesto.

Con esta disposición se termina a partir de 2019 con la compensación universal. Esto provocará efectos financieros en los contribuyentes, ya que tratándose de saldos a favor del IVA, una forma de recuperar el saldo a favor era frecuente compensarlo contra ISR o IEPS.

Esta disposición también deja sin efecto lo dispuesto en el artículo 23 primer párrafo del CFF y reglas de la RMF en lo que se refiere a compensaciones de saldos a favor de IVA.

La sexta modificación a la RMF 2018 publicada en la página de Internet del SAT, adiciona la regla 2.3.19. en la que se establece que los contribuyentes tengan cantidades a favor generadas al 31 de diciembre de 2018 y sean declaradas de conformidad con las disposiciones fiscales que no se hubieran compensado o solicitado su devolución, podrán optar por compensar dichas cantidades contra las que estén obligadas a pagar por adeudo propio, siempre que deriven de impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación. Dichas cantidades se actualizarán conforme al artículo 17-A del CFF y se deberá presentar al aviso en términos previstos en el artículo 23 del CFF y la regla 2.3.10. sin aplicar la facilidad de la regla 2.3.13.

En términos de esta regla si se tiene un saldo a favor del IVA, por ejemplo en diciembre de 2018, se podrá compensar contra otros impuestos como ISR o IEPS.

3.1. No se podrán Compensar Saldos a Favor del IVA a partir del 1 de Enero de 2020

Por reforma al artículo 6 de la Ley del IVA a partir del 1 de enero de 2020 (D.O.F. 9 de diciembre de 2019), cuando en la declaración de pago resulten saldos a favor, no se podrá compensar contra ningún impuesto.

Por otra parte, a partir del 1 de enero de 2020 se reformó el artículo 23 del CFF que otorga la opción de compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligadas a pagar por adeudo propio, siempre que ambas deriven de un mismo impuesto. Sin embargo, lo anterior no es aplicable al IVA porque la ley especial, en este caso la Ley del IVA, no permite la compensación de saldos a favor.

4. SANCIONES POR ACREDITAMIENTO O DEVOLUCIONES INDEBIDAS

El artículo 76 del Código Fiscal de la Federación establece que se aplicarán multas cuando las infracciones consistan en devoluciones, acreditamientos o compensaciones indebidas o en cantidades mayores a las que correspondan. En estos casos las multas se calcularán sobre el monto de beneficio indebido.

Las multas en los términos del artículo 76 citado ascenderán del 55% al 75% del monto del beneficiario indebido, sin actualizar.

Por la frecuencia con que los contribuyentes realizan acreditamientos, devoluciones y compensaciones en el IVA, es muy reco-

mendable que se tenga cuidado cuando se apliquen cualquiera de estas tres figuras, en virtud que la sanción es muy elevada y si le adicionamos los recargos, en ocasiones representan más del 100% de la contribución.

Desde luego, debe recordarse que en los términos del artículo 73 del Código Fiscal de la Federación no se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones fiscales o cuando se haya incurrido en infracciones a causa de fuerza mayor o de caso fortuito.

También existen reducciones a las sanciones cuando se pague dentro de los plazos establecidos en el artículo 75 fracción VI del propio Código y que se aumentan en los casos del artículo 77.

Por último, se considera delito de defraudación fiscal y serán calificados cuando se manifiesten datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no les correspondan, en los términos que establece el artículo 108 séptimo párrafo inciso c) del Código Fiscal de la Federación.

5. ENTREGAR CONTABILIDAD EN MEDIOS ELECTRONICOS A REQUERIMIENTO DE LA AUTORIDAD EN SOLICITUDES DE DEVOLUCION O COMPENSACION

La regla 2.8.1.10. de la RMF 2021 establece que cuando le sea requerida la información contable sobre sus pólizas dentro del ejercicio de sus facultades de comprobación a que se refiere el artículo 22 noveno párrafo y 42 fracciones II, III, IV o IX del CFF, o cuando esta se solicite como requisito en la presentación de solicitudes de devolución o compensación, estando obligados a enviar el archivo electrónico.

Cuando se compensen saldos a favor de períodos anteriores, además del archivo de las pólizas del período que se compensa, se entregarán el que corresponda al período a que corresponda el saldo a favor generados a partir del 1 de enero de 2015.

Debe tomarse en cuenta los requisitos de las pólizas que se señalan en la regla 2.8.1.6. y en la contabilidad electrónica versión 1.3. vigente a partir del 1 de enero de 2018.

6. DEVOLUCION DE IVA A TURISTAS

El artículo 31 establece que los extranjeros con calidad de turistas que retornen al extranjero por vía aérea o marítima, podrán obtener la devolución del IVA, que les haya sido trasladado en la adquisición de mercancía, siempre que reúnan los siguientes requisitos:

- I. Que el comprobante fiscal que expida el contribuyente reúna los requisitos que para tal efecto establezca el SAT mediante reglas.
- II. Que las mercancías adquiridas salgan efectivamente del país, que se verificará en la aduana por la que salga el turista.
- III. Que al valor de las compras asentado en el CFDI que presente el turista ampare un monto mínimo de \$ 1,200.00.

La regla 4.6.4. de la RMF 2021 establece los documentos necesarios para devolución del IVA a turistas extranjeros como sigue:

- I. La solicitud de devolución del IVA a turistas extranjeros será emitida por la concesionaria y deberá contener como requisitos mínimos los siguientes:

- a) Lugar y fecha.
- b) Descripción de las mercancías adquiridas, señalando la forma de pago utilizado.

El total de las mercancías adquiridas en efectivo no podrá rebasar la cantidad de \$ 3,000.00 por turista.

- c) Monto o cantidad total de la operación con el IVA desglosado.
- d) Comisiones aplicables por el concesionario.
- e) Monto neto del IVA a devolver.
- f) Monto a devolver en efectivo.
- g) Nombre del turista extranjero.
- h) País emisor del pasaporte del turista.
- i) Número de pasaporte.
- j) Fecha de salida del país.
- k) Firma del turista extranjero.
- l) Tipo y número del medio de pago electrónico con el que se realizó la compra.

Cuando las adquisiciones de mercancías se hayan realizado a través de varios medios de pago electróni-

co, el reembolso se hará al medio de pago electrónico que determine el turista en su solicitud.

m) La leyenda “La procedencia de la devolución está sujeta al debido cumplimiento de los requisitos previstos en la Resolución Miscelánea Fiscal y que el solicitante de la devolución se presente ante la concesionaria”.

II. Impresión del comprobante fiscal que ampare la adquisición de las mercancías por las que desea la devolución, emitido por las tiendas en donde adquirieron dichas mercancías.

III. Forma migratoria denominada para “Turista, Transmigrante, Visitante Persona de Negocios o Visitante Consejero”, debidamente sellada por autoridad competente, en la que se acredite su calidad migratoria como Turista.

IV. Las mercancías por las que se solicita la devolución.

V. Pasaporte original vigente.

VI. Pase de abordar o documento que acredite la salida del turista extranjero del territorio nacional.

Tratándose de pasajeros extranjeros que arriben a puertos mexicanos en cruceros turísticos en los que el viaje se haya iniciado en el extranjero y desembarquen en el país, en lugar de presentar los documentos a que se refieren las fracciones III y VI de la presente regla, podrán presentar copia del boleto que les expida el naviero u operador en el cual conste el nombre del pasajero extranjero, debiendo cumplir con los demás requisitos que se establecen en esta regla.

Pago de servicios aprovechados en el extranjero mediante tarjeta de crédito

La regla 4.6.5. de la RMF 2021 establece que para los efectos del artículo 58, segundo párrafo del Reglamento de la Ley del IVA, se considera como medio de pago en la modalidad de transferencia de fondos, aquellos pagos efectuados mediante tarjeta de crédito, siempre que el pago por la contraprestación provenga de una cuenta ubicada en una institución financiera radicada en el extranjero y el titular de la tarjeta de crédito sea el residente en el extranjero que recibió la prestación de servicios.

© CAPITULO IX**DECLARACIONES INFORMATIVAS
MENSUALES DE IVA****1. QUE SON LAS DECLARACIONES INFORMATIVAS**

Las declaraciones informativas constituyen la manifestación que realizan los contribuyentes de ciertas operaciones realizadas en un período determinado, en las que se detallan las operaciones que por disposición de ley deben ser declaradas o manifestadas.

Dichas declaraciones cumplen una función básica para la autoridad, misma que consiste en que los contribuyentes le provean de información valiosa para el ejercicio de las facultades de comprobación, base para supervisar el adecuado cumplimiento de las obligaciones fiscales, y en consecuencia de la recaudación de impuestos.

La obligación de presentar declaraciones informativas en la Ley del IVA, es relativamente nueva, si bien siempre ha sido necesario proveer de información a la autoridad cuando así nos la requiere (como cuando hacemos una solicitud de devolución del impuesto). La obligación formal de presentar declaraciones informativas en materia del IVA surge a partir del ejercicio 1999, año en el que se adiciona el artículo 1-A en el que se señala la obligación de efectuar las retenciones de dicho impuesto.

Al tiempo que se adiciona el artículo 1-A, en el artículo 32 de la Ley del IVA se adiciona la fracción V, que en un inicio estableció la obligación de presentar en el mes de febrero de cada ejercicio la declaración informativa de las retenciones efectuadas en el año de calendario inmediato anterior, norma que estuvo vigente hasta el 28 de junio de 2006.

2. DECLARACIONES INFORMATIVAS MENSUALES DE IVA A PARTIR DE 2006

El 28 de junio de 2006, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el “Decreto por el que se reforman, adicionan, derogan y establecen diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y de la Ley del Impuesto Especial Sobre Produc-

ción y Servicios” en donde la fracción V del artículo 32 de la Ley del IVA fue reformada para establecer la obligación relacionada con la expedición de constancias por las retenciones de IVA realizadas y la de informar mensualmente sobre las personas a las que les hubiera efectuado retención.

Derivado de las reformas fiscales vigentes a partir del 1o. de enero de 2014, en materia de expedición de comprobantes a través de Comprobantes Fiscales Digitales (CFDI), se reforma nuevamente dicha fracción para establecer lo siguiente:

ARTICULO 32.

V. Expedir comprobantes fiscales por las retenciones del impuesto que se efectúen en los casos previstos en el artículo 1o-A, y proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria, la información sobre las personas a las que les hubieren retenido el impuesto establecido en esta Ley, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda dicha información.

La Federación y sus organismos descentralizados, en su caso, también estarán obligados a cumplir con lo establecido en esta fracción.

Con base en esta reforma, la obligación de presentar la declaración informativa de las retenciones efectuadas en el año de calendario anterior en materia de IVA se modifica para establecer que dicha periodicidad debe ser mensual, debiéndose presentar a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente.

Aunado a lo anterior, derivado de las reformas fiscales vigentes a partir del 1o. de enero de 2020 (D.O.F. 9 de diciembre de 2019), se adiciona un párrafo a la citada fracción V del artículo 32 (facilidades que en años anteriores se otorgó a través de la Ley de Ingresos de la Federación), en el que se da la opción a las personas morales obligadas a efectuar la retención correspondiente de no proporcionar el comprobante fiscal, siempre y cuando la persona física expida un comprobante fiscal que cumpla con los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación y en el comprobante se señale expresamente el monto del impuesto retenido.

ARTICULO 32.

V.

Las personas morales obligadas a efectuar la retención del impuesto en los términos del artículo 1-A, fracción II, inciso a) de esta Ley, podrán optar por no proporcionar el comprobante fiscal a que se refiere el primer párrafo de

esta fracción, siempre que la persona física que preste los servicios profesionales o haya otorgado el uso o goce temporal de bienes, les expida un comprobante fiscal que cumpla con los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación y en el comprobante se señale expresamente el monto del impuesto retenido. En este caso, las personas físicas que expidan el comprobante fiscal podrán considerarlo como constancia de retención del impuesto y efectuar el acreditamiento del mismo en los términos de las disposiciones fiscales. Lo previsto en este párrafo en ningún caso libera a las personas morales de efectuar, en tiempo y forma, la retención y entero del impuesto y la presentación de las declaraciones informativas correspondientes, en los términos de las disposiciones fiscales respecto de las personas a las que les hubieran efectuado dichas retenciones.

3. DECLARACION INFORMATIVA DE PAGO A PROVEEDORES

Otra de las reformas que se realizaron al artículo 32 de la ley del IVA, fue la adición de la fracción VIII, misma que señala lo siguiente:

ARTICULO 32.

VIII. *Proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria, la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en las operaciones con sus proveedores, desglosando el valor de los actos o actividades por tasa a la cual trasladó o le fue trasladado el impuesto al valor agregado, incluyendo actividades por las que el contribuyente no está obligado al pago, dicha información se presentará, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda dicha información.*

Esta obligación, es la más controvertida, toda vez que la misma implica una gran carga administrativa, que se considera desmedida, pues se obliga a informar el 100% del total de las operaciones que durante el mes efectivamente pagamos a todos nuestros proveedores de bienes y servicios, incluso, de aquéllos con los que realizamos actos o actividades exentos, tal como se desprende del análisis de la citada disposición.

Lo anterior implica, además de controlar el total de pagos, inclusive los de caja chica, hasta la adecuada clasificación y registro de las actividades realizadas a sus diferentes tasas a las que estuvieron sujetas, identificando si en este último caso se aplicó la tasa del 0% o se trató de un acto o actividad exento.

Asimismo y, para efectos de lo anterior, será necesario identificar, si las operaciones que realizamos son con proveedores nacionales o con proveedores extranjeros, ya que la información que proporcionemos dependerá del tipo de proveedor.

Si las operaciones las realizamos con proveedores nacionales, relacionaremos el valor de los actos o actividades que sirvieron de base para la causación del impuesto correspondiente, mientras que en el caso de los exentos relacionaremos el valor por el que no se causó el IVA. En lo general, lo mencionado anteriormente corresponderá a operaciones efectivamente pagadas, salvo algunas excepciones como los intereses que en su caso deban considerarse con base en lo devengado.

En el caso de proveedores extranjeros tenemos que relacionar el total de operaciones realizadas con ellos por las que efectivamente ya se hubiera causado el IVA correspondiente, sin importar si a dicho proveedor extranjero se le pagó o no la contraprestación correspondiente, ni que el IVA se hubiera pagado en la aduana. Pues como se recordará en estos casos la causación del IVA se da en el momento en que se considera legal la importación, situación que no está relacionada con el pago que se le haga directamente al proveedor extranjero.

El artículo 15 del RIVA establece que se podrá acreditar el IVA pagado en la aduana por la importación de bienes tangibles aun cuando no se hubiera pagado al proveedor.

Ver la ficha 8/IVA del anexo 1-A de la RMF 2021 de trámites fiscales “Declaración Informativa de Operaciones con Terceros”.

Operaciones de subcontratación laboral

A partir del 1o. de enero de 2017 se adicionó a esta fracción que tratándose de operaciones de subcontratación laboral, el contratista deberá informar al SAT la cantidad del IVA que le trasladó en forma específica a cada uno de sus clientes, así como el que pagó en la declaración mensual respectiva.

Derivado de las reformas fiscales vigentes a partir del 1 de enero de 2020 (D.O.F. 9 diciembre 2019), la obligación mencionada en el párrafo anterior, fue derogada.

4. OPERACIONES REALIZADAS CON TERCEROS ESTRUCTURA DEL ARCHIVO (LAYOUT)

Para efectos de llevar un control y registro de la información que tenemos que presentar en la citada declaración informativa, la autoridad dio a conocer la estructura del archivo (LAYOUT), misma en

la que deberán irse registrando los siguientes datos, a fin de llevar un control y facilitar el cumplimiento de la presentación de la declaración informativa correspondiente. A continuación mostramos la estructura del archivo layout:

ESTRUCTURA DEL ARCHIVO (LAYOUT)										
	Monto de IVA pagado no acreditable a la tasa del 10% u 11% (correspondiente en la proporción de las deducciones autorizadas)	Valor de los actos o actividades pagados en la importación de bienes y servicios a la tasa del 15% o 16% de IVA	Monto de IVA pagado no acreditable por la importación a la tasa del 15% o 16% (correspondiente en la proporción de las deducciones autorizadas)	Valor de los actos o actividades pagados en la importación de bienes y servicios a la tasa del 10% u 11% de IVA	Monto de IVA pagado no acreditable por la importación a la tasa del 10% u 11% (correspondiente en la proporción de las deducciones autorizadas)	Valor de los actos o actividades pagados en la importación de bienes y servicios por los que no se pagará el IVA (exentos)	Valor de los demás actos o actividades pagados a la tasa del 0% de IVA	Valor de los actos o actividades pagados por los que no se pagará el IVA (exentos)	IVA retenido por el contribuyente	IVA correspondiente a las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre compras
	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23
A										
B										
C										
D										
E										
F										
G										
H	TOTAL									

4.1. Comentarios sobre la Estructura del Archivo (LAYOUT)

Es importante señalar, que el llevar dicho archivo no es obligatorio, y que sólo son una herramienta que la autoridad pone a nuestra disposición a fin de que los contribuyentes estemos en posibilidad de llevar un control de las operaciones realizadas con sus proveedores de bienes y servicios, ya sean nacionales o extranjeros, así como en su caso preparar nuestra información para estar en posibilidades de realizar la carga batch.

Es decir que, si nosotros contamos con otras herramientas o sistemas contables o administrativas que nos permitan obtener la información que debe ser presentada a la autoridad a través del formulario A-29, no tendremos por qué llevar el citado archivo.

De estas columnas, las que destacan por su importancia, son las columnas número 10, 14, 16 y 18 (monto del IVA pagado no acreditable), en donde se debe registrar la parte del IVA que no es acreditable ya sea el total, o en su caso la proporción en que los actos o actividades cumplan con los requisitos de deducción que establece la Ley del ISR, pues de dicha proporción no deducible no se podrá acreditar el IVA correspondiente. Tal es el caso del ejemplo que se muestra a continuación:

Si suponemos que realizamos un consumo en restaurantes por un importe de \$ 1,160.00, IVA incluido, y por el cual solicitamos un comprobante que reúna todos lo requisitos fiscales (incluso el del IVA expresamente y por separado):

Pago consumos en Restaurantes			
Pago realizado			1,160
Monto de la operación pagada sin IVA	$1,160 \div 1.16$	=	1,000
IVA pagado en la operación	$1,000 \times 16\%$	=	160
Límite deducible para ISR			8.50%
Monto del pago deducible para ISR	$1,000 \times 8.50\%$	=	85
IVA acreditable del pago recibido	$85 \times 16\%$	=	13.60
Importe del pago no deducible para ISR	$1,000 - 85$	=	915
IVA del pago no acreditable	$915 \times 16\%$	=	146.40
IVA del pago acreditable	$160 - 146.40$	=	13.60

Con base en los datos obtenidos, el registro en el archivo del LAYOUT en las columnas 8 y 10 .

8	10
VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES PAGADAS A LA TASA 15% o 16% IVA	MONTO DEL IVA PAGADO NO ACREDITABLE A LA TASA DEL 16% (CORRESPONDIENTES EN LA PROPORCION DE LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS)
1,000	146

Como se puede apreciar, en el caso en que se realicen erogaciones que sean parcialmente deducibles para efectos del Impuesto sobre la Renta, el IVA que corresponda a dichos gastos parcialmente deducibles deberá identificarse a fin de acreditar únicamente el IVA que corresponda a la parte deducible para efectos de la Ley del ISR, tal es el caso de los siguientes conceptos:

- Adquisiciones de bienes de activo fijo parcialmente deducibles (Automóviles)
- Gastos de viaje destinados al hospedaje, alimentación, renta de autos
- Los consumos en restaurantes
- Gastos relacionados con inversiones parcialmente deducibles (gasolina y mantenimiento de autos)
- Otros gastos parcialmente deducibles

5. OPCION PARA NO DETALLAR EL TOTAL DE LA INFORMACION DE PROVEEDORES

La autoridad dio a conocer a través de la regla 4.5.2. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021, la posibilidad de no relacionar individualmente a sus proveedores en la información que debe ser presentada, hasta por un monto que no exceda del 10% del total de los pagos efectivamente realizados en el mes, sin que en ningún caso el monto de alguna de las erogaciones sea superior a \$ 50,000.00.

Es decir que si bien existe la posibilidad de no relacionar en forma detallada el 10% de nuestros proveedores en el formulario A-29, sí debemos contar con la identificación particular de los pagos realizados a cada uno de ellos (pues de hecho se van realizando en el transcurso del mes) y hasta que termine el mismo, se realiza la evaluación de cuáles se incluyen o no en la declaración informativa correspondiente, tal como se ilustra en el siguiente ejemplo:

Supongamos que se realizaron operaciones con 8 proveedores cuyos montos efectivamente pagados durante el mes de enero de 2021, sumaron la cantidad de \$ 213,523.00.

CONCEPTO	IMPORTE
Proveedor 01	4,350
Proveedor 02	3,279
Proveedor 03	4,345
Proveedor 04	51,468
Proveedor 05	87,897
Proveedor 06	54,654
Proveedor 07	3,209
Proveedor 08	<u>4,321</u>
Suman Operaciones	213,523
Porcentaje	<u>10%</u>
Posible no Relación	<u>21,352</u>

Con base en este supuesto, el monto máximo de pagos que podría llegar a no relacionarse es de \$ 21,352, por lo que podríamos no relacionar a los siguientes proveedores:

CONCEPTO	IMPORTE
Proveedor 01	4,350
Proveedor 02	3,279
Proveedor 03	4,345
Proveedor 07	3,209
Proveedor 08	<u>4,321</u>
Suman Operaciones	<u>\$ 19,504</u>

Es importante considerar que para la determinación del monto que deberá o no relacionarse, se debe tomar como base el monto de los pagos realizados (acto o actividad pagado más el correspondiente IVA), y no el de los actos o actividades que sirvieron de base para la determinación del IVA. Es decir que también deberán incluirse el importe de los actos o actividades exentos.

En el caso de que durante el mes se hubieran realizado pagos a proveedores mayores a \$ 50,000.00, éstos deberán ser relacionados individualmente. Asimismo, también deberán relacionarse invariablemente todos los pagos que se realicen con medios distintos al cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o a través de monederos electrónicos por concepto de combustible para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, con lo que en consecuencia los consumos por concepto de combustible que no sean pagados por algunos de estos medios deben ser relacionados sin excepción y sin importar el importe que se hubiera cubierto por el mismo.

6. MEDIOS DE PRESENTACION DE LA DECLARACION INFORMATIVA (DIOT)

Para efectos de llevar a cabo la presentación de las declaraciones informativas que comentamos, la autoridad prevé que la presentación de la citada declaración deberá realizarse a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria, para cuyos efectos la regla 4.5.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2019 establece que la presentación de los mismos se realizará a través del portal del SAT.

El formulario que se utilizará para presentar la declaración informativa será el A-29 denominado “Declaración informativa de Operaciones con Terceros” el cual es un programa electrónico que se puede encontrar en la página del SAT www.sat.gob.mx y que se encuentra relacionado dentro del Anexo 1 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2021 rubro A numeral 5.

7. NO PRESENTAR INFORMACION DEL IVA QUE SE SOLICITE EN DECLARACIONES DEL ISR

En el Decreto del 26 de diciembre de 2013 (antes el Decreto del 30 de marzo de 2012) se otorga la opción de no presentar la información a que se refiere la fracción VII del artículo 32 de la LIVA siempre que los contribuyentes cumplieran con la obligación de presentar mensualmente la información a que se refiere la fracción VIII del citado artículo 32. Como consecuencia de lo establecido en dicho decreto, el Anexo 8 “Información sobre el impuesto al valor agregado”, de la forma oficial 30, Declaración Informativa Múltiple fue derogado en la Cuarta Resolución de Modificaciones a la RMF para 2010, por lo que a partir del ejercicio 2010 no se está obligado a presentar dicho anexo.

La regla 4.5.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal 2021 establece que las personas físicas que únicamente estén obligadas a presentar la información a que se refiere el artículo 32 fracción VIII de la Ley del IVA deberán proporcionarla en la declaración anual a que se refieren las secciones 2.8.3. y 2.8.5. según corresponda.

8. OBLIGACION PARA LA FEDERACION, ENTIDADES FEDERATIVAS, DISTRITO FEDERAL, ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS Y MUNICIPIOS, DE PRESENTAR DECLARACIONES INFORMATIVAS ELECTRONICAS, SOBRE RETENCIONES DE ISR Y PAGOS DEL IVA Y DEL IEPS, PREVISTAS EN EL ARTICULO 32-G, DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

El 28 de junio de 2006, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Decreto que reforma, deroga y adiciona diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, donde destaca por su importancia y repercusión, la adición del artículo 32-G del CFF, que estableció lo siguiente:

ARTICULO 32-G. *La Federación, las Entidades Federativas, el Distrito Federal, y sus Organismos Descentralizados, así como los Municipios, tendrán la obligación de presentar ante las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración, la información relativa a:*

I. Las personas a las que en el mes inmediato anterior les hubieren efectuado retenciones de Impuesto sobre la Renta, así como de los residentes en el extranjero a los que les hayan efectuado pagos de acuerdo con lo previsto en el Título V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

II. Los proveedores a los que les hubiere efectuado pagos, desglosando el valor de los actos o actividades por tasa a la cual trasladaron o les fue trasladado el impuesto al valor agregado y el impuesto especial sobre producción y servicios, incluyendo actividades por las que el contribuyente no está obligado al pago.

La información a que se refiere el párrafo anterior se deberá presentar a más tardar el día 17 del mes posterior al que corresponda dicha información.

Esta adición, cuya vigencia inicia a partir del 29 de junio de 2006, está acompañada con las modificaciones que la complementan y que se realizaron a los artículos 81 y 82 del mismo Código Fiscal de la Federación, para quedar de la siguiente manera:

ARTICULO 81. *Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones; de presentación de declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedición de constancias, y del ingreso de información a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria:*

.....

XXVII. *No proporcionar la información a que se refiere el artículo 32-G de este Código, a través de los medios, formatos electrónicos y plazos establecidos en dicha Ley, o presentarla incompleta o con errores.*

ARTICULO 82. *A quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones, solicitudes, documentación, avisos o información; con la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet o de constancias y con el ingreso de información a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria a que se refiere el artículo 81 de este Código, se impondrán las siguientes multas:*

.....

XXVII. *De \$ 11,930.00 a \$ 23,880.00, a la establecida en la fracción XXVII.*

⑤ APENDICE**REGLAS DE LA RMF 2021 RELACIONADAS CON IVA**

A continuación se listan algunas reglas de la RMF 2021 relacionadas con el IVA.

Título 2. Código Fiscal de la Federación**Capítulo 2.3.** Devoluciones y Compensaciones

- 2.3.1.** Devolución del IVA para organismos ejecutores derivado de Convenios de Cooperación técnica
- 2.3.3.** Devolución de saldos a favor del IVA para contribuyentes del sector agropecuario
- 2.3.4.** Devolución de saldos a favor del IVA
- 2.3.7.** Devolución o compensación del IVA por una institución fiduciaria
- 2.3.10.** Compensación de cantidades a favor generadas hasta el 31 de diciembre 2018
- 2.3.13.** Devolución de saldos a favor de IVA para contribuyentes que producen y distribuyen productos destinados a la alimentación
- 2.3.14.** Devolución de saldos a favor del IVA para los contribuyentes que producen y distribuyen medicinas de patente
- 2.3.15.** Devolución del IVA en enajenación de artículos puestos a bordo de aerolíneas con beneficios de tratado
- 2.3.16.** Devolución del IVA en período preoperativo

Título 4. Impuesto al Valor Agregado**Capítulo 4.1.** Disposiciones Generales

- 4.1.1.** Devolución inmediata de saldo a favor del IVA a personas que retengan el impuesto por la adquisición de desperdicios
- 4.1.2.** Definición de desperdicios

- 4.1.3. No retención del IVA por la Federación y sus organismos descentralizados
 - 4.1.4. Entero y acreditamiento trimestral de retenciones efectuadas por personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles con ingresos de hasta diez UMA's
 - 4.1.5. Aviso del destino de los saldos a favor del IVA obtenidos por organismos descentralizados y concesionarios que suministren agua para uso doméstico
 - 4.1.6. Devolución de saldos a favor del IVA generado por proyectos de inversión en activo fijo
 - 4.1.7. Confirmación de reciprocidad emitida a misiones diplomáticas para la devolución del IVA
 - 4.1.8. Bienes y servicios de organismos internacionales sujetos a la devolución del IVA
 - 4.1.9. Solicitud de devolución del IVA para misiones diplomáticas y organismos internacionales
 - 4.1.10. Aviso del inicio de actividades para identificar el período de ajuste del IVA acreditable del período preoperativo y de inversiones
 - 4.1.11. Acreditamiento de IVA no retenido
- Capítulo 4.2.** De la enajenación
- 4.2.1. Definición de pequeñas especies
 - 4.2.2. No pago del IVA por la enajenación de billetes y demás comprobantes para participar en loterías o quinielas deportivas
 - 4.2.3. Transferencia de derechos de cobro de cartera crediticia
 - 4.2.4. Enajenación de créditos en cartera vencida
 - 4.2.5. Adquisición de cartera vencida de partes relacionadas
 - 4.2.6. Definición de régimen similar para efectos del artículo 9, fracción IX de la Ley del IVA

- 4.2.7. Valor de la contraprestación en la transmisión de activos y pasivos resultantes de una orden proveniente de una autoridad Federal
- Capítulo 4.3.** De la prestación de servicios
 - 4.3.1. Alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación
 - 4.3.2. Consulta de claves en el RFC para determinar a sujetos exentos del IVA
 - 4.3.3. Exención a servicios proporcionados por Organismos Cooperativos de Integración y Representación
 - 4.3.4. Expedición de avisos de cobro previo a la terminación del período de causación de intereses
 - 4.3.5. Cálculo de intereses para las entidades financieras que no están comprendidas en el sistema financiero definido en la Ley del ISR
 - 4.3.6. Definición de área urbana, suburbana y zona metropolitana para el transporte público terrestre de personas
 - 4.3.7. Alimentos envasados al alto vacío y en atmósfera modificada
 - 4.3.8. Intereses que se generen con motivo de las cantidades que se entreguen para compensar el costo de fondeo en operaciones derivadas estandarizadas
 - 4.3.9. Requisito para calcular el IVA en la enajenación de autos y camiones usados disminuyendo el costo de adquisición
 - 4.3.10. Exención a servicios profesionales de medicina prestados por médicos cirujanos dentistas
 - 4.3.11. Comisiones de agentes de seguros que se ubican en el supuesto de exención del IVA
 - 4.3.12. Inversión de los fideicomisos de inversión en energía e infraestructura en fideicomisos de empresas productivas del Estado en la industria eléctrica o sus empresas productivas subsidiarias

- Capítulo 4.4.** De la importación de bienes y servicios
- 4.4.1. No pago del IVA en importaciones realizadas por embajadas y consulados
 - 4.4.2. Requisitos para la procedencia del no pago del IVA en importación de vehículos
 - 4.4.3. Servicios prestados por agentes navieros
 - 4.4.4. Consulta sobre exención del IVA a la importación (Anexo 27)
 - 4.4.5. Exención de IVA en importación de mercancías donadas
- Capítulo 4.5.** De las obligaciones de los contribuyentes
- 4.5.1. Declaración informativa de operaciones con terceros a cargo de personas físicas y morales, formato, período y medio de presentación
 - 4.5.2. Opción de no relacionar individualmente a proveedores hasta un porcentaje de los pagos del mes
 - 4.5.3. Declaración informativa del IVA
- Capítulo 4.6.** De la exportación de bienes y servicios
- 4.6.1. Calidad de turista conforme a la Ley de Migración
 - 4.6.2. Concesión para la administración de devoluciones del IVA a turistas
 - 4.6.3. Título de concesión para devolución del IVA a extranjeros, condiciones y modalidades del servicio.
 - 4.6.4. Documentos necesarios para devolución del IVA a turistas extranjeros
 - 4.6.5. Pago de servicios aprovechados en el extranjero mediante tarjetas de crédito
 - 4.6.6. Aprovechamiento en el extranjero de servicios de tecnologías de la información
 - 4.6.7. Enajenación de bienes intangibles a personas físicas residentes en el extranjero

ANEXO 7 DE LA RMF 2021

COMPILACION DE CRITERIOS NORMATIVOS

CONTENIDO

APARTADOS:

C. Criterios de la Ley del IVA

1/IVA/N	La contraprestación pagada con acciones o partes sociales por aportaciones en especie a sociedades mercantiles, se considera efectivamente cobrada con la entrega de las mismas.
2/IVA/N	Indemnización por cheque no pagado. El monto de la misma no es objeto del IVA.
3/IVA/N	Traslado de impuesto a una tasa incorrecta. (Se deroga)
4/IVA/N	Retenciones del IVA. No proceden por servicios prestados como actividad empresarial.
5/IVA/N	Servicios de mensajería y paquetería. No se encuentran sujetos a la retención del IVA.
6/IVA/N	Transmisión de deudas. Momento en que se considera efectivamente cobrada la contraprestación y pagado el impuesto.
7/IVA/N	Enajenación de colmenas polinizadoras.
8/IVA/N	Enajenación de pieles frescas.
9/IVA/N	Medicinas de patente.
10/IVA/N	Suministro de medicamentos como parte de los servicios de un hospital. Se debe considerar la tasa general del IVA.
11/IVA/N	Productos destinados a la alimentación.
12/IVA/N	Suplementos alimenticios. No se consideran como productos destinados a la alimentación.
13/IVA/N	Concepto de leche para efectos del IVA.
14/IVA/N	Alimentos preparados.
15/IVA/N	Alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación.

16/IVA/N	Enajenación de refacciones para equipo agrícola.
17/IVA/N	Equipos integrados a invernaderos hidropónicos.
18/IVA/N	Libros contenidos en medios electrónicos, táctiles o auditivos. Tratamiento en materia de IVA.
19/IVA/N	Cargos entre líneas aéreas.
20/IVA/N	Prestación de servicios a sociedades dedicadas a actividades agrícolas y ganaderas.
21/IVA/N	Prestación de servicios en invernaderos hidropónicos. Aplicación de la tasa del 0%.
22/IVA/N	IVA en importaciones que realice la Federación, los Estados, los Municipios, así como sus organismos descentralizados y las instituciones públicas de seguridad social.
23/IVA/N	Cálculo de la proporción de acreditamiento cuando se realicen actividades exentas a título gratuito.
24/IVA/N	Saldo a favor del IVA. El remanente de un saldo a favor, si este último previamente se acreditó contra un pago posterior a la declaración en la que se terminó, debe seguirse acreditando hasta agotarlo.
26/IVA/N	Reembolsos o reintegros en especie. Constituyen enajenación.
27/IVA/N	Enajenación de piedra, arena y tierra. No son bienes inmuebles.
28/IVA/N	Enajenación de casa habitación. La disposición que establece que no se pagará el IVA no abarca a servicios parciales en su construcción.
29/IVA/N	Exención. Comisiones por el otorgamiento de créditos hipotecarios para vivienda.
31/IVA/N	Intereses moratorios.
32/IVA/N	Intereses en financiamientos de actos gravados a la tasa del 0% o exentos.
33/IVA/N	Propinas. No forman parte de la base gravable del IVA.
34/IVA/N	Base del impuesto por la prestación del servicio de emisión de vales y monederos electrónicos.
35/IVA/N	Impuesto por la importación de servicios prestados en territorio nacional por residentes en el ex-

- tranjero. Se causa cuando se dé la prestación del servicio.
- 36/IVA/N** Está exenta la importación de mercancías gravadas a la tasa del 0%.
- 37/IVA/N** Disposición aplicable para determinar las importaciones de oro por las cuales no se pagará IVA.
- 38/IVA/N** Pago y acreditamiento del IVA por importaciones, cuando las actividades del importador estén gravadas a la tasa del 0%.
- 39/IVA/N** Tasa del 0% del IVA. Resulta aplicable y no se pagará el IEPS, cuando las mercancías nacionales sean destinadas al régimen de depósito fiscal para su exposición y venta en las tiendas denominadas "Duty Free".
- 40/IVA/N** Seguros. Vehículos de residentes en el extranjero que ingresan temporalmente al país.
- 41/IVA/N** Derogada.
- 42/IVA/IEPS/N** Impuestos trasladados. Cuando el contribuyente los pague sin haber realizado el cargo o cobro correspondiente al sujeto económico, podrá obtener beneficios legales sin las exclusiones aplicables a dichos impuestos.
- 43/IVA/N** Enajenación de sal tasa aplicable en IVA.
- 44/IVA/N** Rollos de película o acolchados plásticos. No son herbicidas ni plaguicidas.
- 45/IVA/N** Acreditamiento al IVA tratándose contribuyentes que obtengan ingresos por actividades distintas de las establecidas en el artículo 1 de la Ley del IVA.
- 46/IVA/N** Retención del 6% al IVA a que se refiere la fracción IV del artículo 1-A de la Ley del IVA.

1/IVA/N La contraprestación pagada con acciones o partes sociales por aportaciones en especie a sociedades mercantiles, se considera efectivamente cobrada con la entrega de las mismas.

El artículo 1, fracción I de la Ley del IVA establece que están obligadas al pago del IVA, las personas físicas y las morales que en

territorio nacional realicen, entre otros actos o actividades, la enajenación de bienes.

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 8 de la misma ley, en relación con el artículo 14, fracción III del CFF, la aportación a una sociedad o asociación se entiende como enajenación.

El artículo 11 de la Ley del IVA, señala que la enajenación de bienes se considera efectuada en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

En este tenor, el artículo 1-B de la ley multicitada, dispone que se consideren efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe; o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

Asimismo, se presume en términos del tercer párrafo de dicho artículo, que los títulos de crédito distintos al cheque suscritos a favor de los contribuyentes, por quien adquiere el bien, recibe el servicio o usa o goza temporalmente el bien, constituye una garantía del pago del precio o la contraprestación pactados, así como del IVA correspondiente a la operación de que se trate. Entendiéndose recibidos ambos conceptos por los contribuyentes cuando efectivamente los cobren, o cuando los contribuyentes transmitan a un tercero los documentos pendientes de cobro, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

Por tanto, cuando una sociedad emita acciones o partes sociales a favor del accionista o socio que realizó la aportación en especie, para efectos de la Ley del IVA, dicha contraprestación estará efectivamente cobrada en el momento en que ocurra el primer acto jurídico que le otorgue la calidad de socio o accionista respecto de dicha aportación, en virtud de que la presunción establecida en el artículo 1-B, tercer párrafo de la ley de la materia, no aplica a las acciones o partes sociales, toda vez que constituyen bienes por cuya naturaleza no se entregan en garantía.

Origen	Primer antecedente
2012	Oficio 600-04-02-2012-69615 de 27 de noviembre de 2012 mediante el cual se dan a conocer los criterios normativos aprobados en el cuarto trimestre 2012. Oficio 600-04-02-2012-69616 de 29 de noviembre de 2012 a través del cual se da a conocer el Boletín 2012, con el número de criterio normativo 99/2012/IVA.

2/IVA/N Indemnización por cheque no pagado. El monto de la misma no es objeto del IVA.

El artículo 1 de la Ley del IVA establece que están obligados al pago de dicho impuesto las personas físicas y morales que en territorio nacional enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes o importen bienes o servicios.

El artículo 193 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito dispone que el librador de un cheque presentado en tiempo y no pagado, por causa imputable al propio librador, resarcirá al tenedor los daños y perjuicios que con ello le ocasione y que en ningún caso, la indemnización será menor del veinte por ciento del valor del cheque.

En consecuencia, en el caso de que un cheque librado para cubrir el valor de actos o actividades gravadas por la Ley del IVA, no sea pagado por causas imputables al librador y, por consiguiente, el tenedor reciba la indemnización establecida en el artículo 193 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, dicha indemnización no formará parte de la base para el cálculo del IVA, debido a que ésta no deriva del acto o actividad celebrado por el tenedor, sino de la aplicación de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.

Origen	Primer antecedente
Supuesto 38	Página 24 del Manual de Complementación Legal del IVA 1988, criterios 5.1.4 contenido en el oficio 325-SAT-IV-C-7363 de 23 de septiembre de 1997, a través del cual se emite la Primera Actualización de la Compilación Sustantiva de Impuestos Internos.

3/IVA/N Traslado de impuesto a una tasa incorrecta. (Se deroga)

~~El artículo 1 de la Ley del IVA establece la obligación de pago del IVA a las personas físicas y morales que en territorio nacional enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes o importen bienes o servicios; para tal efecto, por realizar los actos o actividades descritos deberán aplicar la tasa del 16%.~~

~~El artículo 2-A de la Ley del IVA señala los actos y actividades a los que les corresponde aplicar la tasa del 0%; asimismo, los artículos 9, 15, 20 y 25 de la misma Ley, establecen los supuestos por los que no se pagará el impuesto, considerándose como actos o actividades exentas.~~

~~El artículo 4 de la Ley del IVA señala que el acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en la propia Ley, la tasa que corresponda, considerando como impuesto acreditable el IVA que le hayan trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes y servicios, en el mes de que se trate.~~

~~Al efecto, existen contribuyentes que han aplicado equivocadamente tasas diferentes a las que legalmente corresponde respecto de operaciones con personas que por los actos o actividades que realizan les deben trasladar el impuesto a la tasa del 0% o no trasladar impuesto al tratarse de actos o actividades exentas; en este sentido, se entiende que la cantidad que se cobró en exceso no constituye propiamente IVA al no haberse causado a la tasa correcta, por lo que al tratarse de un traslado indebido, la cantidad trasladada no puede ser considerada como IVA y por consecuencia no puede repercutir para efectos del acreditamiento.~~

~~Por lo tanto, el contribuyente que trasladó y cobró indebidamente un monto que no puede considerarse IVA deberá acumularlo para fines del ISR y el contribuyente que pagó esa cantidad a quien se la trasladó, deberá considerarla como un gasto y no como impuesto acreditable.~~

Origen	Primer antecedente
2014	Oficio 600-04-07-2014-6142 de 14 de agosto de 2014, mediante el cual se dan a conocer de manera anticipada los nuevos criterios normativos aprobados en el tercer trimestre 2014. Oficio 600-04-07-2014-87371 de 17 de diciembre de 2014 a través del cual se da a conocer el Boletín 2014, con el número de criterio normativo 3/2014/IVA.

Derogación	
Quinta Resolución de Modificaciones a la RMF para 2015	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de noviembre de 2015. El Anexo 7 publicado en Diario Oficial de la Federación el 20 de noviembre de 2015.
Motivo de la derogación	
La adición del criterio no vinculativo 9/IVA/NV en el Anexo 3 de la Quinta Resolución de Modificaciones a la RMF para 2015.	

4/IVA/N Retenciones del IVA. No proceden por servicios prestados como actividad empresarial.

El artículo 1-A, fracción II, inciso a) de la Ley del IVA establece que las personas morales que reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes prestados u otorgados por personas físicas, están obligadas a retener el impuesto que se les traslade.

El artículo 14, último párrafo de la misma ley define que la prestación de servicios independientes tiene la característica de personal cuando no tenga naturaleza de actividad empresarial.

Por lo anterior, tratándose de prestación de servicios, la retención del IVA únicamente se efectuará cuando el servicio se considere personal, esto es, que no tenga la característica de actividad empresarial, en términos del artículo 16 del CFF.

Origen	Primer antecedente
25/2001/IVA	Oficio 325-SAT- A-31123 de 14 de septiembre de 2001 mediante el cual se da a conocer la nueva Compilación de Criterios Normativos 2001.

5/IVA/N Servicios de mensajería y paquetería. No se encuentran sujetos a la retención del IVA.

El artículo 1-A, fracción II, inciso c) de la Ley del IVA establece que están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes personas morales que reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes prestados por personas físicas o morales.

El artículo 5, segundo párrafo del CFF dispone que a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones

del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

El artículo 2, fracción VII de la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal, determina que los servicios auxiliares son aquellos que sin formar parte del autotransporte federal de pasajeros, turismo o carga, complementan su operación y explotación.

El artículo 52, fracción V de la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal, señala a la mensajería y paquetería como un servicio auxiliar al autotransporte federal.

Por lo anterior, se considera que las personas morales que reciben servicios de mensajería o paquetería prestados por personas físicas o morales, no se ubican en el supuesto jurídico establecido en el artículo 1-A, fracción II, inciso c) de la Ley del IVA, respecto de la obligación de efectuar la retención del impuesto que se traslade, ya que dichos servicios de mensajería o paquetería no constituyen un servicio de autotransporte federal de carga, sino un servicio auxiliar de éste, de conformidad con lo dispuesto en la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal.

Origen	Primer antecedente
138/2004/IVA	Oficio 325-SAT-IV-B-92423 de 17 de diciembre de 2004, mediante el cual se emite la Primera Modificación a la compilación de criterios normativos, Boletín 2004.

6/IVA/N Transmisión de deudas. Momento en que se considera efectivamente cobrada la contraprestación y pagado el impuesto.

El artículo 1-B, último párrafo de la Ley del IVA establece que cuando con motivo de la enajenación de bienes los contribuyentes reciban documentos o vales, respecto de los cuales un tercero asuma la obligación de pago, se considerará que el valor de las actividades respectivas, así como el IVA correspondiente, fue efectivamente pagado en la fecha en que dichos documentos sean recibidos o aceptados por los contribuyentes.

El artículo 2055 del Código Civil Federal señala que el deudor sustituto queda obligado en los términos en que lo estaba el deudor primitivo, asimismo el artículo 2053 del ordenamiento en cita establece que el acreedor que exonera al antiguo deudor, aceptando a otro en su lugar, no puede repetir contra el primero, si el nuevo se encuentra insolvente, salvo pacto en contrario.

El artículo 2051 del Código Civil Federal dispone que para que haya sustitución de deudor es necesario que el acreedor consienta expresa o tácitamente, en tanto que el artículo 2052 señala que se presume que el acreedor consiente en la sustitución del deudor, cuando permite que el sustituto ejecute actos que deba ejecutar el deudor, siempre que lo haga en nombre propio y no por cuenta del deudor primitivo.

De la interpretación armónica a los preceptos referidos en los párrafos precedentes, tratándose de enajenación de bienes, cuando un tercero asuma la obligación de pago, se considera que el valor del precio o contraprestación, así como el IVA correspondiente, fue efectivamente pagado en la fecha en que el contribuyente acepte expresa o tácitamente la sustitución del deudor, es decir, se acepte la ejecución por parte del deudor sustituto de las obligaciones que corresponderían al deudor primitivo, salvo pacto en contrario en el que el contribuyente se reserve el derecho de repetir contra el deudor primitivo.

Origen	Primer antecedente
72/2007/IVA	Oficio 325-SAT-09-04-B-90015 de 14 de diciembre de 2007, mediante el cual se da a conocer el Boletín 2007.

7/IVA/N Enajenación de colmenas polinizadoras.

El artículo 2-A, fracción I, inciso a) de la Ley del IVA establece que para calcular dicho impuesto cuando se enajenan animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule, perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar, se aplica la tasa del 0% al valor de los mismos.

Por lo anterior, la enajenación de colmenas polinizadoras estaría gravada a la tasa del 0%, en el entendido de que se está enajenando al conjunto de abejas como tal y que la colmena, es decir, la caja con marcos o bastidores es tan solo un recipiente.

Ello, no obstante, estaría sujeto a la siguiente precisión:

I. Una colmena normalmente tiene dos partes: la cámara o cámaras de cría y la cámara o cámaras de almacenamiento; éstas últimas también son conocidas como alzas para la miel. Tomando en cuenta esta distinción, únicamente estaría gravada a la tasa del 0% la enajenación de los compartimentos con abejas, que corresponderían a la cámara de cría.

II. Los compartimentos adicionales y los marcos o bastidores correspondientes, dado que no serían el recipiente para las abejas

sino para consumo o explotación de la miel, estarían gravados a la tasa general.

Origen	Primer antecedente
5.2.11.	Oficio 325-SAT-IV-C-5320 de 22 de mayo de 1998. Segunda Actualización de la Compilación de Normatividad Sustantiva de Impuestos Internos.

8/IVA/N Enajenación de pieles frescas.

El artículo 2-A, fracción I, inciso a) de la Ley del IVA establece que para calcular dicho impuesto cuando se enajenan animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule, perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar se aplica la tasa del 0% al valor de los mismos.

El artículo 6 del Reglamento de dicha ley establece que no están industrializados los animales y vegetales que se presenten cortados, aplanados, en trozos, frescos, salados, secos, refrigerados, congelados o empacados.

En este tenor, se considera que no están industrializadas las pieles que se presenten frescas o conservadas de cualquier forma, siempre que no se encuentren precurtidas, curtidas, apergaminadas o preparadas de otra manera.

Origen	Primer antecedente
1996	Oficio 325-A-VII-10975 de 4 de diciembre de 1996, mediante el cual se hace del conocimiento las consideraciones en materia de IVA a la enajenación de pieles sin industrializar de animales.

9/IVA/N Medicinas de patente.

Para efectos de los artículos 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del IVA y 7 de su Reglamento, serán consideradas medicinas de patente, las especialidades farmacéuticas, los estupefacientes, las sustancias psicotrópicas y los antígenos y vacunas, incluyendo las homeopáticas y las veterinarias, aún cuando estas puedan ser ingeridas, inyectadas, inhaladas o aplicadas, sin llevar a cabo ningún otro procedimiento de elaboración.

En este sentido, la enajenación e importación de cualquier producto que para clasificarse como medicina de patente requiera mezclarse con otras sustancias o productos o sujetarse a un proceso industrial de transformación, como serían las sustancias químicas.

micas, deberán gravarse con la tasa general del IVA, aún cuando se incorporen o sean la base para la producción de medicinas de patente.

Origen	Primer antecedente
6/94	Oficio 325-A-VII-21606 de 23 de junio de 1994, a través del cual se dan a conocer diversos criterios de operación y normativos.

10/IVA/N Suministro de medicamentos como parte de los servicios de un hospital. Se debe considerar la tasa general del IVA.

El artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del IVA señala que el impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% cuando se enajenen medicinas de patente.

El artículo 17, segundo párrafo del CFF establece que cuando con motivo de la prestación de un servicio se proporcionen bienes o se otorgue el uso o goce temporal al prestatario, se considerará como ingreso por el servicio o como valor de éste, el importe total de la contraprestación a cargo del prestatario, siempre que sean bienes que normalmente se proporcionen o se conceda su uso o goce con el servicio de que se trate.

Por tanto, se considera que cuando se proporcionan medicinas de patente como parte de los servicios durante la hospitalización del paciente, directa o vía la contratación de un paquete de atención especial, se encuentran gravados a la tasa del 16% del IVA, de conformidad con lo establecido en los artículos 14, fracción I de la multicitada ley y 17, segundo párrafo del CFF, en virtud de que se trata de la prestación genérica de un servicio y no de la enajenación de medicamentos a que se refiere el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la ley en comento.

Origen	Primer antecedente
6/2005/IVA	Oficio 325-SAT-09-IV-B-118532 de 19 de septiembre de 2005, mediante el cual se emite la Compilación de Criterios Normativos. Liberación de la primera parte del Boletín 2005.

11/IVA/N Productos destinados a la alimentación.

Para efectos de lo establecido en el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del IVA, se entiende por productos destinados a la alimentación, aquéllos que sin requerir transformación o industrialización adicional, se ingieren como tales por humanos o animales para su alimentación, aunque al prepararse por el consumidor final se cuezan o combinen con otros productos destinados a la alimentación.

La enajenación de los insumos o materias primas que se incorporen, dentro de un procedimiento de industrialización o transformación, a productos destinados a la alimentación, ha estado afecta a la tasa del 0% siempre que dichas materias primas o insumos se contemplen en la definición del párrafo anterior.

La enajenación de insumos o materias primas, tales como sustancias químicas, colorantes, aditivos o conservadores, que se incorporan al producto alimenticio, está afecta a la tasa general, salvo que se ubiquen en la definición del segundo párrafo de este criterio normativo.

Origen	Primer antecedente
4.	Oficio 325-A-VII-10973 de 3 de diciembre de 1996, a través del cual se hacen del conocimiento diversos criterios normativos.

12/IVA/N Suplementos alimenticios. No se consideran como productos destinados a la alimentación.

La finalidad de los suplementos alimenticios es incrementar la ingesta dietética total, complementarla o suplir algunos de sus componentes, pudiendo ser incluso elaborados a base de alimentos tradicionales.

En efecto, los suplementos alimenticios están elaborados con una mezcla de productos de diversa naturaleza (químicos, hierbas, extractos naturales, vitaminas, minerales, etc.) cuya finalidad consiste en otorgarle al cuerpo componentes en niveles superiores a los que obtiene de una alimentación tradicional, siendo su ingesta opcional y en ocasiones contienen advertencias, limitantes o contraindicaciones respecto a su uso o consumo.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado respecto a la razón que llevó al legislador a hacer un distingo entre productos destinados a la alimentación y los demás, para efectos de establecer excepciones y tasas diferenciadas de la Ley del IVA, en el sentido de que el trato diferencial obedece a finalidades extra

fiscales como coadyuvar al sistema alimentario mexicano y proteger a los sectores sociales menos favorecidos.

Por lo tanto, para efectos de los artículos 2-A, fracción I, inciso b) y 25, fracción III de la Ley del IVA, los suplementos alimenticios no se consideran como productos destinados a la alimentación, por lo que no están sujetos a la tasa del 0% en su enajenación, ni exentos en su importación.

Origen	Primer antecedente
2013	Oficio 600-04-02-2013-12915 de 25 de junio de 2013 mediante el cual se dan a conocer los criterios normativos aprobados en el segundo trimestre 2013. Oficio 600-04-07-2013-16549 de 10 de diciembre de 2013 a través del cual se da a conocer el Boletín 2013, con el número de criterio normativo 121/2013/IVA.

13/IVA/N Concepto de leche para efectos del IVA.

El artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1 de la Ley del IVA, establece que se aplicará la tasa del 0% a la enajenación de productos destinados a la alimentación a excepción de bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos; conforme a lo anterior, es aplicable la tasa del 0% del IVA a la enajenación de leche.

La legislación fiscal no define el concepto de leche; sin embargo, existe regulación tanto sanitaria como comercial que define dicho concepto y establece las especificaciones que deben cumplir los productos para ser considerados leche, por lo que, atendiendo a las características propias de la leche, para efectos de la aplicación de la tasa del 0% a que se refiere el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1 de la Ley del IVA, se entiende por leche:

I. La secreción natural de las glándulas mamarias de las vacas o de cualquier otra especie animal, excluido el calostro, que cumplan con la regulación sanitaria y comercial que les sea aplicable.

Con base en lo anterior, quedan comprendidas las leches en sus diversas denominaciones comerciales, incluida la saborizada, siempre y cuando cumplan con las especificaciones que establecen las Normas Oficiales Mexicanas “NOM-155-SCFI-2012, Leche-Denominaciones, especificaciones fisicoquímicas, información comercial y métodos de prueba” y “NOM-243-SSA1-2010, Productos y servicios. Leche, producto lácteo, producto lácteo combinado, mezcla de leche con grasa vegetal y derivados lácteos. Disposiciones y especificaciones sanitarias. Métodos de prueba” vigentes.

II. La mezcla de leche con grasa vegetal en sus diversas denominaciones comerciales, incluida la saborizada, siempre y cuando cumplan con las especificaciones establecidas en las Normas Oficiales Mexicanas “NOM-190-SCFI-2012, Mezcla de leche con grasa vegetal-Denominaciones, especificaciones fisicoquímicas, información comercial y métodos de prueba” y “NOM-243-SSA1-2010, Productos y servicios. Leche, producto lácteo, producto lácteo combinado, mezcla de leche con grasa vegetal y derivados lácteos. Disposiciones y especificaciones sanitarias. Métodos de prueba” vigentes.

III. La fórmula para lactantes, la fórmula para lactantes con necesidades especiales de nutrición, la fórmula de continuación y la fórmula de continuación para necesidades especiales de nutrición, siempre y cuando cumplan con las especificaciones establecidas en la Norma Oficial Mexicana “NOM-131-SSA1-2012, Productos y servicios. Fórmulas para lactantes, de continuación y para necesidades especiales de nutrición. Alimentos y bebidas no alcohólicas para lactantes y niños de corta edad. Disposiciones y especificaciones sanitarias y nutrimentales. Etiquetado y métodos de prueba” vigente.

Origen	Primer antecedente
2014	Oficio 600-04-07-2014-87379 de 15 de diciembre de 2014 mediante el cual se dan a conocer los criterios normativos aprobados en el cuarto trimestre 2014. Oficio 600-04-07-2014-87371 de 17 de diciembre de 2014 a través del cual se da a conocer el Boletín 2014, con el número de criterio normativo 13/2014/IVA.

14/IVA/N Alimentos preparados.

Para los efectos del artículo 2-A, fracción I, último párrafo de la Ley del IVA se consideran alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación, los alimentos enajenados como parte del servicio genérico de comidas, prestado por hoteles, restaurantes, fondas, loncherías, torterías, taquerías, pizzerías, cocinas económicas, cafeterías, comedores, rosticerías, bares, cantinas, servicios de banquetes o cualesquiera otros de la misma naturaleza, en cualquiera de las modalidades de servicio en el plato, en la mesa, a domicilio, al cuarto, para llevar y autoservicio.

Tratándose de establecimientos distintos a los anteriores, como por ejemplo las denominadas tiendas de autoservicio, se considera que prestan el servicio genérico de comidas, únicamente por la enajenación de alimentos preparados o compuestos, listos para su consumo y ofertados a granel, independientemente de que los hayan preparado o combinado, o adquirido ya preparados o com-

binados. Por consiguiente, la enajenación de dichos alimentos ha estado afecta a la tasa general del IVA.

Las enajenaciones de los alimentos mencionados en el párrafo anterior que hagan los proveedores a los establecimientos a que se refiere el citado párrafo, únicamente estarán afectas a la tasa general del impuesto cuando los proveedores presten un servicio genérico de comidas en los términos del primer párrafo.

Origen	Primer antecedente
14/93	Oficio 325-A-VII-24497 de 27 de octubre de 1993.

15/IVA/N Alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación.

Para efectos del artículo 2-A, fracción I, último párrafo de la Ley del IVA, también se consideran alimentos preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, los que resulten de la combinación de aquellos productos que, por sí solos y por su destino ordinario, pueden ser consumidos sin necesidad de someterse a otro proceso de elaboración adicional, cuando queden a disposición del adquirente los instrumentos o utensilios necesarios para su cocción o calentamiento.

Origen	Primer antecedente
2008	Oficio 600-04-02-2008-77249 de 25 de noviembre de 2008 mediante el cual se da a conocer el criterio normativo en materia de IVA. Oficio 600-04-02-2009-73416 de 7 de enero de 2009, a través del cual se da a conocer el Boletín 2008, con número de criterio normativo 10/2008/IVA.

16/IVA/N Enajenación de refacciones para equipo agrícola.

El artículo 2-A, fracción I, inciso e), último párrafo de la Ley del IVA, establece que se aplicará la tasa del 0% a la enajenación de maquinaria y equipo agrícola, ganadero o de pesca, cuando dichos equipos se enajenen completos.

En sentido contrario, los contribuyentes que enajenen refacciones para maquinaria y equipo agrícola, ganadero o de pesca, están obligados al traslado y pago del IVA a la tasa del 16%.

Origen	Primer antecedente
5.2.8.	Oficio 102-SAT-13 de 4 de julio de 1997, a través del cual se emite la Compilación de Normatividad Sustantiva de Impuestos Internos.

17/IVA/N Equipos integrados a invernaderos hidropónicos.

El artículo 2-A, fracción I, inciso g) de la Ley del IVA establece que la enajenación de invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, está gravada a la tasa del 0%. No obstante, ni las disposiciones fiscales ni el derecho federal común establecen lo que debe entenderse por equipos integrados a invernaderos hidropónicos.

En este sentido, para efectos del artículo 2-A, fracción I, inciso g) de la Ley del IVA, tendrán el carácter de equipos integrados a invernaderos hidropónicos, los bienes tangibles que tengan o no la calidad de activo fijo de conformidad con la Ley del ISR que se integren al invernadero y que cumplan con su función de manera autónoma o en su conjunto con el invernadero. Se entiende que cumplen con su función los bienes señalados cuando se destinan para su uso en los invernaderos hidropónicos para producir la temperatura y la humedad de forma controlada; o bien, proteger los cultivos de elementos naturales.

Origen	Primer antecedente
2013	Oficio 600-04-07-2013-15282 de 10 de octubre de 2013 mediante el cual se dan a conocer los criterios normativos aprobados en el tercer trimestre 2013. Oficio 600-04-07-2013-16549 de 10 de diciembre de 2013 a través del cual se da a conocer el Boletín 2013, con el número de criterio normativo 125/2013/IVA.

18/IVA/N Libros contenidos en medios electrónicos, táctiles o auditivos. Tratamiento en materia de IVA.

De conformidad con el artículo 2-A, fracción I, inciso i) de la Ley del IVA, el impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere dicha ley, cuando se enajenen libros, periódicos y revistas, que editen los propios contribuyentes.

El artículo 9, fracción III de la Ley del IVA establece que no se pagará el citado impuesto, tratándose de la enajenación de libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice su autor.

El artículo 20, fracción V de la Ley del IVA dispone que no se pagará el impuesto por el uso o goce temporal de libros, periódicos y revistas.

El referido artículo 2-A, fracción I, inciso i) estipula que, para los efectos de la Ley del IVA, se considera libro toda publicación, unitaria, no periódica, impresa en cualquier soporte, cuya edición se haga en un volumen o en varios volúmenes. De igual forma, el artículo en comento señala que, dentro del concepto de libros, no quedan comprendidas aquellas publicaciones periódicas amparadas bajo el mismo título o denominación y con diferente contenido entre una publicación y otra. Por último, señala que se considera que forman parte de los libros, los materiales complementarios que se acompañen a ellos, cuando no sean susceptibles de comercializarse separadamente. Se entiende que no tienen la característica de complementarios cuando los materiales pueden comercializarse independientemente del libro.

El artículo 5, segundo párrafo del CFF determina que a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal. Por su parte, el artículo 16 de la Ley Federal del Derecho de Autor, establece que las obras podrán hacerse del conocimiento público, entre otros actos, mediante la publicación que se define en la fracción II de dicho artículo como la reproducción de la obra en forma tangible y su puesta a disposición del público mediante ejemplares, o su almacenamiento permanente o provisional por medios electrónicos, que permitan al público leerla o conocerla visual, táctil o auditivamente.

De una interpretación armónica de las disposiciones legales antes expuestas, se desprende que la definición del término libro establecido en la Ley del IVA y en la Ley Federal del Derecho de Autor, incluye aquellos libros contenidos en medios electrónicos, táctiles y auditivos; en este sentido, para los efectos de los artículos 2-A, fracción I, inciso i); 9 fracción III, y 20 fracción V de la Ley del IVA, según sea el caso, se aplicará la tasa del 0% o no se pagará dicho impuesto.

Origen	Primer antecedente
17/2002/IVA	Oficio 325-SAT-A-31676 de 24 de mayo de 2002.

19/IVA/N Cargos entre líneas aéreas.

El artículo 32 del Reglamento de la Ley del IVA dispone que el servicio de transporte que presta una línea aérea amparado con un boleto expedido por una línea aérea distinta, es la misma prestación de servicios por la cual ya se causó el IVA al expedirse el boleto, por

lo que el cargo que la línea aérea que presta el servicio hace por este concepto a la que expidió el boleto, no está sujeto al pago de dicho impuesto.

El artículo 2-A, fracción II de la misma ley establece de manera limitativa los supuestos para aplicar la tasa 0%, dentro de los cuales no se encuentran los cargos entre líneas aéreas.

Por lo tanto, es improcedente la devolución del IVA que soliciten las compañías aéreas que apliquen la tasa del 0% a los cargos entre líneas aéreas. Ello, en virtud de que dichos servicios no están afectos a la mencionada tasa, de conformidad con el artículo 2-A, fracción II de la Ley del IVA, sino exentos conforme al artículo 32 de su Reglamento.

Origen	Primer antecedente
8.	Oficio 325-A-VII-10960 de 14 de octubre de 1996, a través del cual se hacen de conocimiento los criterios aprobados por el Comité de Normatividad en su sesión No. 21, celebrada el 10 de octubre de 1996.

20/IVA/N Prestación de servicios a sociedades dedicadas a actividades agrícolas y ganaderas.

El artículo 2-A, fracción II, inciso a) de la Ley del IVA establece que se calculará el impuesto aplicando la tasa del 0%, cuando se presten los servicios a que se refiere ese numeral directamente a los agricultores y ganaderos, siempre que se destinen a actividades agropecuarias.

El artículo 11 del Reglamento de dicha Ley señala que se entiende que los servicios se prestan directamente a los agricultores y ganaderos, cuando sea en virtud de contratos celebrados con asociaciones u organizaciones que los agrupen o con alguna institución de crédito que actúe en su carácter de fiduciaria en los que los agricultores, los ganaderos u organizaciones que los agrupen sean fideicomisarios, cuando no se hayan designado fideicomisarios o estos no puedan individualizarse y cuando se trate de fideicomisos de apoyo a dichos agricultores o ganaderos.

El artículo 16, fracciones III y IV y último párrafo del CFF, dispone que empresa es la persona física o moral que realiza actividades agrícolas y ganaderas, asimismo, el artículo 74, sexto párrafo de la Ley del ISR, señala que se consideran contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, aquéllos cuyos ingresos por dichas actividades representan cuando menos el 90% de sus ingresos totales, sin incluir los

ingresos por las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

De una interpretación armónica de las disposiciones legales antes expuestas se desprende que una empresa, persona física o moral, que realiza actividades agrícolas y ganaderas también gozará de la tasa del 0% a que se refiere el artículo 2-A, fracción II, inciso a) de la Ley del IVA, cuando ésta reciba directamente los servicios que en el citado inciso se señalan y los mismos sean destinados a actividades agropecuarias.

Origen	Primer antecedente
2014	Oficio 600-04-07-2014-6142 de 14 de agosto de 2014 mediante el cual se dan a conocer de manera anticipada los nuevos criterios normativos aprobados en el tercer trimestre 2014. Oficio 600-04-07-2014-87371 de 17 de diciembre de 2014 a través del cual se da a conocer el Boletín 2014, con el número de criterio normativo 20/2014/IVA.

21/IVA/N Prestación de servicios en invernaderos hidropónicos. Aplicación de la tasa del 0%.

El artículo 2-A, fracción II, inciso d) de la Ley del IVA establece que se calculará dicho impuesto aplicando la tasa del 0%, cuando se presten servicios independientes en invernaderos hidropónicos.

Dado lo anterior, el IVA se calculará a la tasa del 0%, únicamente cuando el servicio independiente sea prestado en invernaderos hidropónicos, es decir, en invernaderos que ya están constituidos como tales.

Por lo tanto, en términos del artículo 5 del CFF el supuesto antes señalado no puede ser ampliado o hacerse extensivo a otros casos de prestación de servicios no previstos específicamente en la ley, como aquellos servicios que se lleven a cabo para construir, habilitar o montar dichos invernaderos.

Origen	Primer antecedente
18/2002/IVA	Oficio 325-SAT-A-31676 de 24 de mayo de 2002 a través del cual se emite la Primera Actualización de la Compilación Sustantiva de Impuestos Internos.

22/IVA/N IVA en importaciones que realice la Federación, los Estados, los Municipios, así como sus organismos descentralizados y las instituciones públicas de seguridad social.

El artículo 3, segundo párrafo de la Ley del IVA, establece que la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, así como sus organismos descentralizados y las instituciones públicas de seguridad social, no estarán obligados a pagar el IVA por los actos que realicen que den lugar al pago de derechos. Dentro de este último concepto quedan comprendidos los derechos federales, estatales o municipales.

El artículo 49 de la LFD regula el pago del derecho de trámite aduanero por recibir los servicios consistentes en las operaciones que se efectúen utilizando un pedimento o el documento aduanero correspondiente, a que se refiere dicho artículo y no así por el acto de la importación.

En ese sentido, la exención del IVA contenida en el segundo párrafo del artículo 3 de la Ley del IVA, no resulta aplicable al impuesto por las importaciones que realicen la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, así como sus organismos descentralizados y las instituciones públicas de seguridad social, aun cuando paguen el derecho a que se refiere el párrafo anterior, ya que éste se paga por recibir los servicios de trámite aduanero, que son distintos al acto de importación.

Origen	Primer antecedente
IV/95	Boletín de Normatividad 1

23/IVA/N. Cálculo de la proporción de acreditamiento cuando se realicen actividades exentas a título gratuito.

Conforme a la Ley del IVA cuando el contribuyente utilice indistintamente bienes, servicios o el uso o goce temporal de bienes, para realizar las actividades gravadas a la tasa general o a la del 0% y, además para realizar otras actividades por las que obtenga ingresos, el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto o a las que se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate.

El artículo 15, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece, que no se pagará IVA por los servicios prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean los miembros, socios o asociados de la persona moral.

El artículo 34 de la Ley de referencia, en su primer párrafo dispone que, cuando la contraprestación que cobre el contribuyente por la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, no sea en efectivo ni en cheques, sino total o parcialmente en otros bienes o servicios, se considerará como valor de éstos el de mercado o en su defecto el de avalúo. Los mismos valores se tomarán en cuenta tratándose de actividades por las que se deba pagar el impuesto establecido en la Ley, cuando no exista contraprestación.

De la interpretación armónica a los preceptos antes señalados es de concluir que tratándose de las actividades por las que no se debe pagar el impuesto (exentas) que sean a título gratuito, para efecto solamente de calcular la proporción de acreditamiento, se considerará como valor de éstas el de mercado o en su defecto el de avalúo.

Origen	Primer antecedente
2013	Oficio 600-04-02-2013-11156 de 22 de abril de 2013 mediante el cual se dan a conocer los criterios normativos aprobados en el primer trimestre 2013. Oficio 600-04-07-2013-16549 de 10 de diciembre de 2013 a través del cual se da a conocer el Boletín 2013, con el número de criterio normativo 131/2013/IVA.

24/IVA/N Saldos a favor del IVA. El remanente de un saldo a favor, si este último previamente se acreditó contra un pago posterior a la declaración en la que se determinó, debe seguirse acreditando hasta agotarlo.

El artículo 25, fracción VI, primer párrafo e inciso b) de la LIF, en relación con el artículo 6, primer párrafo de la Ley del IVA, establece que cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente únicamente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución.

En ese sentido, no es factible la acumulación de remanentes de saldos a favor pendientes de acreditar, toda vez que el esquema es de pagos mensuales y definitivos conforme lo previsto en el artículo 5-D de la Ley del IVA, por lo que se considera que en los casos en que los contribuyentes después de haber determinado un saldo a favor, acrediten el mismo en una declaración posterior, resultándoles un remanente, deberán seguir acreditándolo hasta agotarlo, sin que en dicho caso sea procedente su devolución.

Origen	Primer antecedente
52/2003/IVA	Oficio 325-SAT-IV-F-84632 de 28 de noviembre de 2003, mediante el cual se emite la Compilación de Criterios Normativos. Se dan a conocer criterios.

25/IVA/N Derogado.

26/IVA/N Reembolsos o reintegros en especie. Constituyen enajenación.

El artículo 8 de la Ley del IVA dispone que se considera que hay enajenación para los efectos de dicha ley, lo que señala el CFF.

El artículo 14, fracción I del Código en cita establece que se entenderá como enajenación toda transmisión de propiedad, aún en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.

Por lo tanto, están obligadas al traslado y pago del IVA a la tasa del 16%, las empresas concesionarias de bienes o servicios que, al decretarse su disolución y liquidación, reintegren bienes al Gobierno Federal como reembolso del haber social previamente aportado a las mismas, ya que conforme a lo previsto por el artículo 14, fracción I del CFF, dichas operaciones constituyen una enajenación.

Origen	Primer antecedente
5.2.7.	Oficio 102-SAT-13 de 4 de julio de 1997, a través del cual se emite la Compilación de Normatividad Sustantiva de Impuestos Internos.

27/IVA/N Enajenación de piedra, arena y tierra. No son bienes inmuebles.

El artículo 9, fracción I de la Ley del IVA señala que no se pagará el citado impuesto tratándose de la enajenación de suelo.

El artículo 22, primer párrafo del Reglamento de la Ley del IVA, hace referencia al suelo como bien inmueble; ahora bien, aplicando supletoriamente la legislación del derecho federal común, por suelo debe entenderse el bien inmueble señalado en el artículo 750, fracción I del Código Civil Federal.

Por ello, a la enajenación de piedra, arena o tierra, no le es aplicable el desgravamiento previsto en dicho artículo 9, fracción I de la Ley del IVA, ya que no son bienes inmuebles.

Origen	Primer antecedente
5.2.10.	Oficio 325-SAT-IV-C-5320 de 22 de mayo de 1998. Segunda Actualización de la Compilación de Normatividad Sustantiva de Impuestos Internos.

28/IVA/N Enajenación de casa habitación. La disposición que establece que no se pagará el IVA no abarca a servicios parciales en su construcción.

El artículo 9, fracción II de la Ley del IVA establece que no se pagará dicho impuesto en la enajenación de construcciones adheridas al suelo destinadas o utilizadas para casa habitación.

Asimismo, el artículo 29 del Reglamento de dicha ley señala que quedan comprendidos dentro de la exención la prestación de servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, la ampliación de éstas y la instalación de casas prefabricadas que sean utilizadas para ese fin, siempre que el prestador del servicio proporcione la mano de obra y los materiales.

Por lo anterior, los trabajos de instalaciones hidráulicas, sanitarias, eléctricas, de cancelería de fierro o aluminio y, en general, cualquier labor que los constructores de inmuebles contraten con terceros para realizarlos o incorporarlos a inmuebles y construcciones nuevas destinadas a casa habitación, no se encuentran incluidos en la exención prevista en el artículo 9, fracción II de la mencionada ley y 29 de su reglamento, ya que dichos servicios por sí mismos no constituyen la ejecución misma de una construcción adherida al suelo, ni implican la edificación de dicho inmueble.

Origen	Primer antecedente
26/2001/IVA	Oficio 325-SAT- A-31123 de 14 septiembre de 2001, mediante el cual se da a conocer la nueva Compilación de Criterios Normativos 2001.

29/IVA/N Exención. Comisiones por el otorgamiento de créditos hipotecarios para vivienda.

El artículo 15, fracción I de la Ley del IVA, establece que no se pagará dicho impuesto por las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con motivo del otorgamiento de créditos hipotecarios para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación, salvo aquéllas que se originen con posterioridad a la autorización del citado crédito o que se deban pagar a terceros por el acreditado.

De acuerdo con la disposición citada, no quedan comprendidas en la exención referida las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con algún motivo distinto del otorgamiento de los créditos mencionados ni aquéllas que pague con motivo del otorgamiento de dichos créditos, pero que se originen con posterioridad a la autorización de los mismos créditos.

A contrario sensu, las comisiones y contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor por causa del otorgamiento de los créditos mencionados y que se originen hasta el momento de su autorización, quedan comprendidas en la exención.

Ahora bien, el numeral 15 en comento no señala como requisito para la procedencia de la exención que se trate de comisiones y contraprestaciones que deban pagarse a más tardar al momento de la autorización de los créditos, sino que sólo requiere que el acreditado las pague con motivo del otorgamiento de dichos créditos y que se originen hasta el momento de su autorización.

En consecuencia, para los efectos del artículo 15, fracción I de la Ley del IVA, no se pagará dicho impuesto por las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con motivo del otorgamiento de los créditos antes mencionados, que tengan su origen en el otorgamiento de dichos créditos, aunque éstas se deban pagar o efectivamente se paguen con posterioridad a la autorización de los mismos créditos.

Origen	Primer antecedente
2012	Oficio 600-04-02-2012-57567 de 23 de julio de 2012 mediante el cual se dan a conocer los criterios normativos aprobados en el primer semestre 2012. Oficio 600-04-02-2012-69616 de 29 de noviembre de 2012 a través del cual se da a conocer el Boletín 2012, con el número de criterio normativo 123/2012/IVA.

30/IVA/N Derogado.

31/IVA/N Intereses moratorios.

El artículo 15, fracción X de la Ley del IVA establece que no se pagará dicho impuesto por la prestación de servicios por los que derivan intereses, en los casos en que la misma ley señala.

Por tanto, ello incluye a los intereses normales como a los intereses moratorios ya que la misma disposición no distingue ni limita dicho concepto.

Origen	Primer antecedente
7.	Oficio 325-A-VII-10973 de 3 de diciembre de 1996, a través del cual se hacen del conocimiento diversos criterios normativos.

32/IVA/N Intereses en financiamientos de actos gravados a la tasa del 0% o exentos.

El artículo 15, fracción X, inciso a) de la Ley del IVA establece que no se pagará dicho impuesto por la prestación de servicios por los que deriven intereses de financiamiento en los casos en los que el enajenante, el prestador de un servicio o el que otorga el uso o goce temporal de bienes proporcione financiamiento relacionado con actos o actividades por los que no se esté obligado al pago de este impuesto o a los que se les aplique la tasa del 0%.

Por su parte, el artículo 37 del Reglamento de la Ley del IVA establece que no se estará obligado al pago del impuesto por los intereses derivados de operaciones de financiamiento, aun cuando quien proporcione el financiamiento no sea la misma persona que enajene el bien, siempre que en el contrato correspondiente se condicione el préstamo a la adquisición de un determinado inmueble destinado a casa habitación.

Por ello, de la interpretación a contrario sensu, si quien otorga el crédito o financiamiento no es el enajenante, el prestador de un servicio o el que otorga el uso o goce temporal de bienes, dicho financiamiento no estará exento, conforme al artículo 15, fracción X, inciso a) de la Ley del IVA, aunque pudiera estarlo conforme a otra disposición de la propia ley.

Origen	Primer antecedente
10.	Oficio 325-A-VII-10960 de 14 de octubre de 1996 a través del cual se hacen de conocimiento los criterios aprobados por el Comité de Normatividad en su sesión No. 21, celebrada el 10 de octubre de 1996.
	Modificación
Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF 2017	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de julio de 2017, Anexo 7 publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de julio de 2017.

33/IVA/N Propinas. No forman parte de la base gravable del IVA.

El artículo 18 de la Ley del IVA establece que para calcular el impuesto tratándose de prestación de servicios, se considerará como valor el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.

El artículo 346 de la Ley Federal del Trabajo indica que las propinas son parte del salario de los trabajadores, por lo que los patrones no podrán reservarse ni tener participación alguna en ellas.

De la interpretación armónica a los preceptos en cita se desprende que las remuneraciones que se perciben por concepto de propina no forman parte de la base gravable del IVA por la prestación de servicios; lo anterior, ya que el prestador de los servicios, el patrón, no puede reservarse participación alguna sobre las propinas al ser parte del salario de los trabajadores.

Origen	Primer antecedente
108/2004/IVA	Oficio 325-SAT-IV-B-91597 de 31 de agosto de 2004, mediante el cual se emite la liberación de la primera parte del Boletín 2004.

34/IVA/N Base del impuesto por la prestación del servicio de emisión de vales y monederos electrónicos.

El artículo 18, primer párrafo de la Ley del IVA establece que para calcular dicho impuesto, tratándose de prestación de servicios, se considerará como valor el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien recibe el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.

Por lo anterior, tratándose del servicio de emisión de vales y monederos electrónicos la base, el valor, para los efectos del IVA, deberá ser el monto de la contraprestación por el servicio de emisión de vales y monederos electrónicos, conocida como comisión, sin incluir el importe o valor nominal de los vales y monederos electrónicos.

En este sentido, para calcular la base del IVA los prestadores del servicio de emisión de vales y monederos electrónicos deberán considerar como valor el total de la contraprestación pactada por

la prestación del servicio de emisión de vales y monederos electrónicos conocida como comisión, excluyendo el importe o valor nominal de los vales y monederos electrónicos.

Origen	Primer antecedente
2010	Oficio 600-04-02-2010-68009 de 26 de julio de 2010 mediante el cual se dan a conocer los criterios normativos aprobados en el primer semestre 2010. Oficio 600-04-02-2010-69707 de 17 de diciembre de 2010, a través del cual se autorizar el Boletín 2010, con el número de criterio normativo 99/2010/IVA.

35/IVA/N Impuesto por la importación de servicios prestados en territorio nacional por residentes en el extranjero. Se causa cuando se dé la prestación del servicio.

El artículo 24, fracción V de la Ley del IVA señala que se considera importación de servicios el aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14 del mismo ordenamiento, cuando se presten por no residentes en el país.

El artículo 26, fracción III de la ley en comento prevé que el momento de causación del impuesto es aquél en el que se pague efectivamente la contraprestación, refiriéndose únicamente a los casos previstos en las fracciones II a IV del artículo 24 de la Ley del IVA; en tanto que el artículo 26, fracción IV de la misma ley señala que, en el caso de aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados en el extranjero, se tendrá la obligación de pagar el impuesto en el momento en el que se pague efectivamente la contraprestación.

El artículo 1, primer párrafo del CFF, en su parte conducente, establece que las disposiciones de dicho ordenamiento se aplicarán en defecto de las leyes fiscales y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales en los que México sea parte.

En ese sentido, el artículo 6 del CFF dispone que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Así, aplicando lo dispuesto por el artículo 6 del CFF, el gravamen se causa cuando, en términos de lo previsto por el artículo 24, fracción V de la Ley del IVA, se aprovechen en territorio nacional los servicios prestados por el residente en el extranjero.

De una interpretación armónica de los artículos 24, fracción V de la Ley del IVA, así como 1 y 6 del CFF, tratándose de importación

de servicios prestados en territorio nacional por residentes en el extranjero, se considerará como momento de causación del IVA, aquél en el que se aprovechen en territorio nacional los servicios prestados por el residente en el extranjero.

Origen	Primer antecedente
136/2004/IVA	Oficio 325-SAT-IV-B-92423 de 17 de diciembre de 2004, mediante el cual se emite la Primera Modificación a la compilación de criterios normativos, Boletín 2004.

36/IVA/N Está exenta la importación de mercancías gravadas a la tasa del 0%.

De conformidad con el artículo 25, fracción III de la Ley del IVA, no se pagará el IVA en las importaciones de bienes cuya enajenación en el país y de servicios prestados en territorio nacional no den lugar al pago de dicho impuesto o cuando sean de los señalados en el artículo 2-A de la mencionada ley.

El artículo 2-A del citado ordenamiento señala diversos bienes y servicios cuya enajenación o prestación en territorio nacional están gravados con la tasa 0%, en la cual no se establece dicha tasa para la importación de los referidos bienes o servicios.

Por lo tanto, en las operaciones de importación no resulta aplicable la tasa del 0% prevista en el artículo 2-A de la Ley del IVA, ya que si bien es cierto el artículo 25 del citado ordenamiento remite al artículo 2-A, dicha remisión es únicamente para identificar las mercancías que se podrán importar sin el pago del citado impuesto y no para efectos de aplicar la tasa 0%.

Origen	Primer antecedente
39/2003/LA	Compilación de Criterios Normativos, Boletín Electrónico octubre 20032003, Tomo III.

37/IVA/N Disposición aplicable para determinar las importaciones de oro por las cuales no se pagará IVA.

El artículo 25, fracción III de la Ley del IVA establece que no se pagará dicho impuesto en la importación de bienes cuya enajenación en el país no dé lugar al pago del mismo o, esté afecto a la tasa del 0%.

Sin embargo, la tasa del 0% y la exención en las enajenaciones de oro y de productos hechos a base de oro, están condicionadas

a su venta al mayoreo y no con el público en general, en el caso del artículo 2-A, fracción I, inciso h) de la misma ley, o a su venta al menudeo y con el público en general, conforme lo dispuesto en el artículo 9, fracción VIII de la Ley del IVA.

Por lo que dichas condicionantes, por su propia naturaleza, son incompatibles con el concepto de importación y sólo pueden entenderse o realizarse en el caso de enajenaciones. En consecuencia, de la interpretación estricta a la ley, dichas condicionantes excluyen la aplicación del artículo 25, fracción III, en relación con el 2-A, fracción I, inciso h) y 9, fracción VIII de la Ley del IVA.

Por otra parte, la fracción VII del mencionado artículo 25, exenta la importación de oro cuyo contenido mínimo sea del 80%, sin ninguna condicionante.

Por lo tanto, está exenta del IVA la importación de oro con un contenido mínimo de dicho material del 80%, de conformidad con lo previsto en el artículo 25, fracción VII de la ley, no así la importación de los demás productos previstos en los artículos 2-A, fracción I, inciso h) y 9, fracción VIII, debido a que no cumplen con los requisitos indicados en el artículo 25, fracción III de la ley de la materia.

Origen	Primer antecedente
5.2.6.	Oficio 102-SAT-13 de 4 de julio de 1997, a través del cual se emite la Compilación de Normatividad Sustantiva de Impuestos Internos.

38/IVA/N Pago y acreditamiento del IVA por importaciones, cuando las actividades del importador estén gravadas a la tasa del 0%.

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 28 de la Ley del IVA y 55 de su Reglamento, tratándose de la importación de bienes tangibles, el pago tendrá el carácter de provisional y se hará conjuntamente con el del impuesto general de importación, utilizando la forma por medio de la cual se efectúe el pago de este último.

Tratándose de las empresas que importan maquinaria y equipo no producidos en el país, para el desarrollo de las funciones propias de su actividad, deberán pagar el IVA que les corresponda, pudiendo acreditarlo en los términos y con los requisitos que establecen los artículos 4 y 5 de la ley de la materia, independientemente de que las actividades del importador se encuentren gravadas a la tasa del 0%.

Origen	Primer antecedente
V/95	Boletín de Normatividad 1 mayo-junio de 1995.

39/IVA/N Tasa del 0% del IVA. Resulta aplicable y no se pagará el IEPS, cuando las mercancías nacionales sean destinadas al régimen de depósito fiscal para su exposición y venta en las tiendas denominadas “Duty Free”.

El artículo 29, fracción I de la Ley del IVA, dispone que las empresas residentes en el país calcularán dicho impuesto aplicando la tasa 0% al valor de la enajenación de los bienes cuando estos se exporten de manera definitiva en términos de la Ley Aduanera.

El artículo 119, último párrafo de la Ley Aduanera establece que se entenderá que las mercancías nacionales fueron exportadas definitivamente cuando queden en depósito fiscal.

Por tanto, la mercancía nacional que sea destinada al régimen de depósito fiscal para su exposición y venta en las tiendas denominadas “Duty Free”, se sujetará a la tasa del 0% de IVA y, en su caso, no se pagará el IEPS, conforme a lo dispuesto en el artículo 8, fracción II de la Ley del IEPS.

Origen	Primer antecedente
30/2003/IVA-IEPS	Compilación de Criterios Normativos, Boletín Electrónico octubre 2003, Tomo III.

40/IVA/N Seguros. Vehículos de residentes en el extranjero que ingresan temporalmente al país.

El artículo 29, fracción IV, inciso e) de la Ley del IVA, dispone que las empresas residentes en el país, calcularán dicho impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de la prestación de servicios cuando estos se exporten, dicha tasa es aplicable en el caso de seguros que sean prestados por residentes en el país pero que sean aprovechados en el extranjero.

En el caso de servicios de cobertura de seguros en el ramo de automóviles a residentes en el extranjero que ingresan temporalmente a territorio nacional a bordo de sus vehículos, se ampara al vehículo exclusivamente durante su estancia en territorio nacional, es decir, el seguro de referencia rige sólo durante el tiempo en el que el vehículo circule en el país, y es en este tiempo cuando el asegurado recibe los beneficios.

Por tanto, no puede considerarse que exista un aprovechamiento del servicio en el extranjero, quedando en consecuencia su prestación sujeta al traslado y pago del impuesto de que se trata a la tasa del 16%, aún cuando el pago de la suma asegurada por haber ocurrido el siniestro previsto en la póliza se efectúe en el extranjero.

Origen	Primer antecedente
5.5.2.	Oficio 102-SAT-13 de 4 de julio de 1997, a través del cual se emite la Compilación de Normatividad Sustantiva de Impuestos Internos.

41/IVA/N En la enajenación de artículos puestos a bordo de aeronaves. Aplicación del Convenio sobre Transportes Aéreos entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América y otros equivalentes. (Se deroga)

El artículo 1, fracción I de la Ley del IVA indica que están obligadas al pago del impuesto establecido en dicha ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, enajenen bienes. Además, el contribuyente deberá trasladar el impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes.

Del Convenio sobre Transportes Aéreos entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América, el cual se encuentra registrado ante la Secretaría de Relaciones Exteriores; se observa que conforme al Artículo 7, inciso d) de dicho Convenio, ambas partes acordaron exentar, a base de reciprocidad, de impuestos de aduanas, arbitrios, derechos de inspección y otros impuestos o gravámenes nacionales, al combustible, aceites lubricantes, otros materiales técnicos fungibles, piezas de repuesto, equipo corriente y provisiones puestos a bordo de las aeronaves de las líneas de una parte en el territorio de la otra y usados en servicios internacionales.

En consecuencia, la expresión otros impuestos o gravámenes nacionales que incide en el combustible, aceites lubricantes, otros materiales técnicos fungibles, piezas de repuesto, equipo corriente y provisiones puestos a bordo de aeronaves a que se refiere el inciso citado, debe entenderse en un contexto amplio; es decir, referida a todos los impuestos y gravámenes instituidos en México, considerando el propósito y fines por los que se celebró el Convenio.

Sin embargo, el IVA trasladado a las líneas aéreas que tengan derecho a aplicar los beneficios del Convenio referido, en la enajenación de los artículos a que se refiere el Artículo 7, inciso d) del Convenio, siempre que sean usados en servicios aéreos internacionales, podrá ser susceptible de solicitarse en devolución, conforme

a lo dispuesto por el artículo 22 del CFF y a las demás disposiciones aplicables.

Este criterio también resulta aplicable a todos aquellos convenios bilaterales aéreos que México tenga en vigor y que contengan una disposición idéntica o análoga al Artículo 7, inciso d) del Convenio a que se refieren los párrafos anteriores.

Origen	Primer antecedente
2012	Oficio 600-04-02-2012-68776 de 22 de octubre de 2012 mediante el cual se dan a conocer los criterios normativos aprobados en el tercer trimestre 2012. Oficio 600-04-02-2012-69616 de 29 de noviembre de 2012 a través del cual se da a conocer el Boletín 2012, con el número de criterio normativo 138/2012/IVA.
	Derogación
Cuarta Resolución de Modificaciones a la RMF 2017	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de octubre de 2017, Anexo 7 publicado en Diario Oficial de la Federación el 12 de octubre de 2017.
Motivo de la derogación	
En atención a que ha sido incorporado al Acuerdo sobre Transporte Aéreo entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 19 de agosto de 2016, que estarán exentos sobre la base de reciprocidad los impuestos al consumo interno.	

42/IVA/IEPS/N Impuestos trasladados. Cuando el contribuyente los pague sin haber realizado el cargo o cobro correspondiente al sujeto económico, podrá obtener beneficios legales sin las exclusiones aplicables a dichos impuestos.

El artículo 1, tercer párrafo de la Ley del IVA, así como el artículo 19, fracción II de la Ley del IEPS, establecen la obligación de los contribuyentes a trasladar dichos impuestos, entendiendo por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente o reciban los servicios, por el monto equivalente del impuesto establecido en dichas leyes.

El artículo 66, primer párrafo del CFF prevé la autorización de pago a plazos y el artículo 70-A, párrafos primero y tercero del CFF establece la reducción de multas y recargos. En ambos supuestos los beneficios no pueden otorgarse cuando se trate de contribucio-

nes trasladadas o recaudadas, tal como lo establecen los artículos 66-A, fracción VI, inciso c), párrafo siguiente y 70-A, primer párrafo, ambos del CFF.

Del análisis a las disposiciones resumidas en los párrafos anteriores se desprende que los contribuyentes tienen la obligación de realizar el traslado del impuesto en los términos que establecen las propias leyes toda vez que de no hacerlo, el pago de las contribuciones deberá realizarse directamente o con cargo al patrimonio del contribuyente.

En tales consideraciones, el contribuyente que no traslade el impuesto correspondiente a la operación realizada, y lo pague directamente o con su patrimonio, no se encontrará impedido para solicitar la autorización de pago a plazos prevista en el artículo 66, primer párrafo del CFF y la reducción de multas y recargos señalada en el artículo 70-A, primero y tercer párrafos del CFF.

Origen	Primer antecedente
Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF para 2015	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de mayo de 2015, Anexo 7, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de mayo de 2015.

43/IVA/N Enajenación de sal tasa aplicable en IVA.

El artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 4 de la Ley del IVA, establece que se calculará el impuesto aplicando la tasa del 0%, a la enajenación de productos destinados a la alimentación con excepción de los aditivos alimenticios.

Por su parte, el criterio normativo 11/IVA/N Productos destinados a la alimentación, establece que se entiende por productos destinados a la alimentación, tratándose de aditivos, aquellos que, sin requerir transformación o industrialización adicional, se ingieren como tales por humanos o animales para su alimentación, aunque al prepararse por el consumidor final se cuezan o combinen con otros productos destinados a la alimentación.

Según sus características se define a la sal, como un producto constituido por cloruro de sodio y que proviene exclusivamente de fuentes naturales.

En ese sentido, la sal no obstante de ser un aditivo alimenticio, es un producto destinado a la alimentación que puede consumirse por humanos o animales de manera directa o combinada con otros productos destinados a la alimentación, y por tanto su enajenación en territorio nacional está gravada a la tasa del 0% del IVA, inde-

pendientemente de que el adquiriente la utilice en alguna industria diversa a la alimenticia.

Este criterio no aplica a la sal para uso industrial no alimenticio prevista en el artículo 3.28 de la NOM-040-SSA1-1993.

Origen	Primer antecedente
RMF para 2018	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 22 de diciembre de 2017, Anexo 7, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2017.

44/IVA/N Rollos de película o acolchados plásticos. No son herbicidas ni plaguicidas.

El artículo 2-A, fracción I, inciso f), de la Ley del IVA, establece que se aplicará la tasa del 0% del impuesto en la enajenación de herbicidas, entre otros productos, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura.

El artículo 5, primer párrafo del CFF, establece que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares son de aplicación estricta, considerando que establecen cargas las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

El numeral 2.4 de la Norma Oficial Mexicana “NOM-033-FITO-1995 publicada en el DOF el 24 de junio de 1996, por la que se establecen los requisitos y especificaciones fitosanitarias para el aviso de inicio de funcionamiento que deberán cumplir las personas físicas o morales interesadas en comercializar plaguicidas agrícolas”, establece que un plaguicida es un “insumo fitosanitario destinado a prevenir, repeler, combatir y destruir a los organismos biológicos nocivos a los vegetales, tales como: insecticidas, fungicidas, herbicidas, acaricidas, molusquicidas, nematocidas y roenticidas”.

El Reglamento en Materia de Registros, Autorizaciones de Importación y Exportación y Certificados de Exportación de Plaguicidas, Nutrientes Vegetales y Sustancias y Materiales Tóxicos o Peligrosos, publicado en el DOF el 28 de diciembre de 2004 y modificado mediante Decreto publicado en el mismo órgano de difusión oficial el 13 de febrero de 2014, en el artículo 2, fracciones XXXVIII y XLI, establece las siguientes definiciones:

“**XXXVIII.** Plaguicida, cualquier sustancia o mezcla de sustancias que se destine a controlar cualquier plaga, incluidos los vectores que transmiten las enfermedades humanas y de animales, las especies no deseadas que causen perjuicio o que interfieran con la

producción agropecuaria y forestal, así como las sustancias defoliantes y las desecantes;”

“**XLI.** Plaguicida de uso agrícola, el plaguicida formulado de uso directo en vegetales que se destina a prevenir, repeler, combatir y destruir los organismos biológicos nocivos a éstos;”

Por otra parte, existen en el mercado rollos de película o acolchados plásticos que son productos sintéticos consistentes en una película de polietileno de baja densidad y polietileno lineal de baja densidad que se utilizan, entre otras funciones, como técnica de cultivo para cubrir el suelo y protegerlo de los agentes atmosféricos, actuando como una barrera física que se extiende sobre las líneas de cultivo o surcos, lo cual bloquea los rayos solares para impedir el desarrollo de la maleza, evita la evaporación de la humedad y reduce los cambios de temperatura, con lo que se obtienen mejores resultados en las cosechas, ya que al incrementar la temperatura del suelo permite un tiempo de cosecha menor y aumentan el rendimiento de la superficie cosechada, mejoran la aireación del suelo, optimizan el rendimiento de los fertilizantes, los plaguicidas y del agua de riego, reduciendo la cantidad necesaria de los mismos, entre otros usos.

Conforme a lo expuesto, se desprende que un herbicida es una especie o categoría de plaguicida, y un plaguicida de uso agrícola tiene como elemento esencial sustancia o mezcla de sustancias que se destinan a prevenir, repeler, combatir y destruir los organismos biológicos nocivos a los vegetales, en tanto que conforme a la descripción de los rollos de película o acolchados plásticos, se trata de un plástico que sirve de barrera física que impide la transmisión de rayos solares, por lo que su naturaleza es distinta a la de los herbicidas, ya que no se trata de sustancia o mezcla de sustancias que destruyan organismos biológicos o cumplan con los demás fines mencionados con antelación, razón por la cual no quedan comprendidos en la definición genérica de plaguicida, ni dentro de la específica de herbicida.

Por lo tanto, la enajenación de rollos de película o acolchados de plástico para uso agrícola, se encuentra afecta a la tasa general del IVA, por no ubicarse en el supuesto a que se refiere el artículo 2-A, fracción I, inciso f), de la Ley del IVA.

Origen	Primer antecedente
Tercera Resolución de Modificaciones a la RMF para 2018	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de octubre de 2018, Anexo 7, publicado en la misma fecha de la Modificación.

45/IVA/N Acreditamiento del IVA tratándose de contribuyentes que obtengan ingresos por actividades distintas de las establecidas en el artículo 1 de la Ley del IVA.

El artículo 5, fracción I de la Ley del IVA establece que para que sea acreditable el impuesto trasladado o el pagado en la importación, éste deberá corresponder a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto o a las que se les aplique la tasa de 0%, considerando como estrictamente indispensables las erogaciones que sean deducibles para los fines del ISR, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto.

Por su parte, la fracción V, incisos c) y d), numeral 3 del citado artículo, establece que cuando se esté obligado al pago del IVA o cuando sea aplicable la tasa de 0%, sólo por una parte de las actividades que realice el contribuyente, el IVA trasladado o pagado en la importación correspondiente a erogaciones que se utilicen indistintamente para realizar las actividades por las que se deba pagar el IVA, para realizar actividades a las que conforme la Ley les sea aplicable la tasa de 0% o para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto, el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o a las que se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate.

En la Ley del IVA no se establece el procedimiento para determinar el IVA acreditable cuando, además de las actividades mencionadas en el párrafo anterior, los contribuyentes obtienen ingresos por actos o actividades diferentes a los establecidos en el artículo 1 de la Ley del IVA, para cuya realización y obtención efectuaron gastos e inversiones que destinaron indistintamente a las mismas.

Conforme a la tesis de jurisprudencia 2a./J. 170/2015 (10a.), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en dicho supuesto se deben incluir para el cálculo del factor de prorrateo que se aplicará para determinar el monto del IVA acreditable, los ingresos que se obtengan por la realización de actos o actividades diferentes a los establecidos en el artículo 1 de la Ley del IVA, de manera que la acreditación guarde relación exclusivamente con el valor de las actividades gravadas que se realicen por las que se deba pagar el impuesto o se encuentren gravadas a la tasa del 0%, toda vez que esa es la finalidad del régimen previsto en el inciso c) de la fracción V del artículo 5 de la Ley del IVA.

Conforme a lo anterior, cuando los contribuyentes realicen actos o actividades por los que se deba pagar el IVA o les sea aplicable la tasa del 0%, obtengan ingresos por actos o actividades diferentes

a los establecidos en el artículo 1 de la Ley del IVA y, en su caso, realicen actos o actividades por los que no se deba pagar el impuesto mencionado, para cuya realización y obtención efectuaron gastos e inversiones que emplearon indistinta mente en dichas actividades, se determinará el impuesto acreditable correspondiente a dichos gastos e inversiones aplicando la proporción prevista en el artículo 5, fracción V, incisos c) y d), numeral 3, de la Ley del IVA, considerando en el valor total de las actividades, los ingresos por actos o actividades diferentes a los establecidos en el artículo 1 de la citada Ley.

46/IVA/N Retención del 6% al Impuesto al Valor Agregado a que se refiere la fracción IV del artículo 1o-A de la Ley del IVA

El artículo 1o-A, fracción IV de la Ley del IVA señala que están obligadas a retener el impuesto que se les traslade, aquellas personas morales o personas físicas con actividades empresariales que reciban servicios a través de los cuales se pongan a disposición del contratante o de una parte relacionada de éste, personal que desempeñe sus funciones en las instalaciones del contratante o de una parte relacionada de éste, o incluso fuera de éstas, estén o no bajo la dirección, supervisión, coordinación o dependencia del contratante, independientemente de la denominación que se le dé a la obligación contractual y dicha disposición específica que la retención se hará por el 6% del valor de la contraprestación efectivamente pagada.

Por su parte, el artículo 5 del CFF menciona que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Sobre el particular, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado que tratándose de normas de aplicación estricta es válido, para fines de su interpretación, acudir a diversos métodos, entre los que se encuentra el teleológico o exegético.

En este sentido, aun y cuando en el proceso legislativo que dio origen a la reforma al artículo 1o-A, fracción IV de la Ley del IVA inicialmente se hacía mención a la retención del impuesto respecto de los servicios de subcontratación laboral a que se refiere la Ley Federal del Trabajo, durante la dictaminación efectuada por la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados se eliminó tal referencia y el precepto fue aprobado en esos términos, por lo que, para efectos fiscales, debe tenerse que, los servicios objeto de retención son los que se describen en el citado precepto, es decir, todos aquellos en los que se pone a disposición del contratante o de una parte relacionada de éste, personal que, esté o no bajo su dirección, supervisión, coordinación o dependencia, e independientemente de la denominación que se le dé a la obligación contractual.

Por lo anterior, cuando una persona moral del Título II o del Título III de la LISR o una persona física con actividad empresarial, en su calidad de contratante, reciba servicios en los que se ponga personal a su disposición, se entiende que habrá retención cuando las funciones de dicho personal sean aprovechados de manera directa por el contratante o por una parte relacionada de éste. Por el contrario, no habrá retención si los servicios prestados corresponden a un servicio en el que el personal del contratista desempeña funciones que son aprovechadas directamente por el propio contratista.

Origen	Pirmer antecedente
Primera Resolución de Modificaciones a la RMF para 2020	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 12 de mayo de 2020, Anexo 7, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 14 de mayo de 2020

ANEXO 3 DE LA RMF 2021

**CRITERIOS NO VINCULATIVOS DE LAS DISPOSICIONES
FISCALES Y ADUANERAS**

CONTENIDO

C. Criterios de la Ley del IVA

- 1/IVA/NV** Alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación por las denominadas tiendas de conveniencia.
- 2/IVA/NV** Alimentos preparados.
- 3/IVA/NV** Servicio de itinerancia internacional o global.
- 4/IVA/NV** Prestación de servicios en territorio nacional a través de la figura de comisionista mercantil.
- 5/IVA/NV** Enajenación de efectos salvados.
- 6/IVA/NV** Retención a residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.
- 7/IVA/NV** IVA en transportación aérea que inicia en la franja fronteriza. No puede considerarse como prestado solamente el 25% del servicio.
- 8/IVA/NV** Traslado indebido de IVA. Transporte de bienes no corresponde al servicio de cosecha y recolección.
- 9/IVA/NV** Acreditamiento indebido de IVA.
- 10/IVA/NV** Bienes inmuebles destinados a hospedaje, a través de plataformas tecnológicas.
- 11/IVA/NV** Es improcedente acreditar el Impuesto al Valor Agregado, sin cumplir los requisitos que establece la Ley, así como la compensación de saldos a favor de Impuesto al Valor Agregado contra retenciones del Impuesto Sobre la Renta, tratándose de la Federación, la Ciudad de México, los estados y municipios.

1/IVA/NV Alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación por las denominadas tiendas de conveniencia.

El artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del IVA establece que el impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a la enajenación de productos destinados a la alimentación.

No obstante, el último párrafo de la fracción I de dicho artículo dispone que se aplicará la tasa del 16% a la enajenación de alimentos preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, inclusive cuando no cuenten con instalaciones para ser consumidos en los mismos, cuando sean para llevar o para entrega a domicilio.

Se consideran alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación, los que resulten de la combinación de aquellos productos que, por sí solos y por su destino ordinario, pueden ser consumidos sin necesidad de someterse a otro proceso de elaboración adicional, cuando queden a disposición del adquirente los instrumentos o utensilios necesarios para su cocción o calentamiento.

Por lo anterior, se considera que realizan una práctica fiscal indebida:

I. Las tiendas denominadas “de conveniencia” que calculen el gravamen a la tasa del 0%, por las enajenaciones que realizan de los alimentos preparados para su consumo, a que se refiere el tercer párrafo de este criterio.

II. Quien asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o la implementación de la práctica anterior.

Origen	Primer antecedente
Tercera Resolución de Modificaciones a la RMF para 2008	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 26 de diciembre de 2008, Anexo 26, publicado en la misma fecha de la Modificación, con número de criterio no vinculativo 2/IVA.

2/IVA/NV Alimentos preparados.

El artículo 2-A, fracción I, último párrafo de la Ley del IVA establece que se aplicará la tasa del 16% a la enajenación de alimentos preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, inclusive cuando no cuenten con instalaciones para ser consumidos en los mismos, cuando sean para llevar o para entrega a domicilio.

En ese sentido, se consideran alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación, los alimentos enajenados como parte del servicio genérico de comidas, prestado por hoteles, restaurantes, fondas, loncherías, torterías, taquerías, pizzerías, cocinas económicas, cafeterías, comedores, rosticerías, bares, cantinas, servicios de banquetes o cualesquiera otros de la misma naturaleza, en cualquiera de las siguientes modalidades: servicio en el plato, en la mesa, a domicilio, al cuarto, para llevar y autoservicio.

Tratándose de establecimientos distintos a los anteriores, como por ejemplo las denominadas tiendas de autoservicio, se considera que prestan el servicio genérico de comidas, únicamente por la enajenación de alimentos preparados o compuestos, listos para su consumo y ofertados a granel, independientemente de que los hayan preparado o combinado, o adquirido ya preparados o combinados. Por consiguiente, la enajenación de dichos alimentos ha estado afecta a la tasa general del IVA.

Las enajenaciones de los alimentos mencionados en el párrafo anterior que hagan los proveedores a los establecimientos a que se refiere el citado párrafo, únicamente estarán afectas a la tasa general del impuesto cuando los proveedores presten un servicio genérico de comidas en los términos del segundo párrafo.

Por lo anterior, se considera que realizan una práctica fiscal indebida:

- I. Los establecimientos a que se refiere el tercer párrafo de este criterio que no calculen el gravamen a la tasa general por las enajenaciones que realizan de los alimentos antes señalados.
- II. Quien asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o la implementación de la práctica anterior.

Origen	Primer antecedente
Primera Resolución de Modificaciones a la RMF para 2009	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 7 de agosto de 2009, Anexo 3, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de agosto de 2009, con número de criterio no vinculativo 3/IVA.

3/IVA/NV Servicio de itinerancia internacional o global.

El artículo 29, fracción IV de la Ley del IVA, establece que se aplicará la tasa del 0% a la prestación de servicios cuando la misma se exporte, considerando como exportación de servicios, el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país.

No obstante, el servicio de itinerancia internacional o global, que prestan los operadores de telefonía celular ubicados en México, a los clientes de compañías operadoras del extranjero, cuando dichos clientes se encuentran en el área de cobertura de su red, consistente en permitirles conectarse y hacer y recibir automáticamente llamadas de voz y envíos de datos, es un servicio que se aprovecha en territorio nacional, por lo que no debe considerarse como exportación de servicios. Por tanto, al monto que se facture por este

concepto a los operadores de telefonía celular del extranjero o a cualquier otra persona, debe aplicarse y trasladarse la tasa del 16%.

Por lo anterior, se considera que realizan una práctica fiscal indebida:

- I. Los operadores de telefonía celular que apliquen el artículo 29, fracción IV de la Ley del IVA y calculen el gravamen a la tasa del 0% al servicio de itinerancia internacional o global.
- II. Quien asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o la implementación de la práctica anterior.

Origen	Primer antecedente
Décima Cuarta Resolución de Modificaciones a la RMF para 2006	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de marzo de 2007, Anexo 26, publicado en la misma fecha de la Modificación, con número de criterio no vinculativo 1/IVA.

4/IVA/NV Prestación de servicios en territorio nacional a través de la figura de comisionista mercantil.

El artículo 29, fracción IV, inciso d) de la Ley del IVA, señala que se considera exportación de servicios al aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país, por concepto de comisiones y mediaciones.

Por lo que cualquier aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país, por concepto distinto al de comisiones y mediaciones no se considera exportación de servicios.

Por lo anterior, se considera una práctica fiscal indebida:

- I. Considerar que la prestación de servicios, tales como: portuarios, fletamento, remolque, eliminación de desechos, reparación, carga, descarga, amarre, desamarre, almacenaje, reparación, mantenimiento, inspección, transportación, publicidad, así como cualquier otro identificado con alguna actividad específica, realizados en territorio nacional es aprovechada en el extranjero por efectuarse a través de un comisionista mercantil y con motivo de ello están sujetas a la tasa del 0% para efectos del IVA.

II. Asesorar, aconsejar, prestar servicios o participar en la realización o la implementación de la práctica anterior.

Origen	Primer antecedente
Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF para 2010	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 3 de diciembre de 2010, Anexo 3, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 7 de diciembre de 2010, con número de criterio no vinculativo 5/IVA.

5/IVA/NV Enajenación de efectos salvados.

Del artículo 1 de la Ley sobre el Contrato de Seguro, se deriva que el resarcimiento del daño o pago de una suma de dinero realizado por las empresas aseguradoras al verificarse la eventualidad prevista en los contratos de seguro, tiene su causa en los propios contratos, por lo que estas operaciones no pueden considerarse como costo de adquisición o pago del valor de los efectos salvados para dichas empresas.

Por lo anterior, se considera una práctica fiscal indebida:

I. Expedir un CFDI que señale como precio o contraprestación por la enajenación de los efectos salvados, la cantidad pagada o resarcida por una empresa aseguradora al verificarse la eventualidad prevista en un contrato de seguro contra daños.

II. Calcular el IVA y trasladarlo a una empresa aseguradora que adquiera los efectos salvados, considerando como valor la cantidad a que se refiere la fracción anterior, expidiendo para tal caso un CFDI que señale como monto del IVA trasladado, el calculado conforme a esta fracción.

III. Deducir o acreditar fiscalmente el IVA con base en los comprobantes fiscales a que se refieren las anteriores fracciones I y II.

IV. Considerar como costo de adquisición de los efectos salvados, para el artículo 27 del Reglamento de la Ley del IVA, la cantidad a que se refiere la citada fracción I.

V. Asesorar, aconsejar, prestar servicios o participar en la realización o la implementación de cualquiera de las prácticas anteriores.

Origen	Primer antecedente
Segunda Resolución de Modificaciones de la RMF para 2009	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 21 de diciembre de 2009, Anexo 3, publicado en la misma fecha de la Modificación, con número de criterio no vinculativo 4/IVA.

6/IVA/NV Retención a residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

El artículo 1-A, fracción III de la Ley del IVA establece que están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, las personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

Por otra parte, el artículo 3, último párrafo de la Ley del IVA establece que se consideran residentes en territorio nacional, además de los señalados en el CFF, las personas físicas o morales residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos en el país, por todos los actos o actividades que en los mismos realicen.

No obstante lo anterior, para determinar si la enajenación o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes tangibles es realizada por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, es necesario atender al concepto de establecimiento permanente previsto en la Ley del ISR y, en su caso, a los tratados para evitar la doble tributación que México tenga en vigor.

Por lo anterior, se considera que realizan una práctica fiscal indebida:

I. Las personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país y no les efectúen la retención a que se refiere el artículo 1-A, fracción III de la Ley del IVA, por considerar, entre otros, que el residente en el extranjero de que se trate es residente en territorio nacional conforme al artículo 3, último párrafo de dicha Ley.

II. Quienes asesoren, aconsejen, presten servicios o participen en la realización o la implementación de la práctica anterior.

Origen	Primer antecedente
Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF para 2013	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de mayo de 2013, Anexo 3, publicado en la misma fecha de la Modificación.

7/IVA/NV IVA en transportación aérea que inicia en la franja fronteriza. No puede considerarse como prestado solamente el 25% del servicio.

El artículo 1, fracción II de la Ley del IVA establece que las personas físicas y morales que en territorio nacional, presten servicios independientes, están obligadas al pago del impuesto a la tasa del 16%.

Tratándose de transportación área internacional, el artículo 16, tercer párrafo del mismo ordenamiento legal, precisa que se le dará el mismo tratamiento fiscal a la transportación aérea a las poblaciones mexicanas ubicadas en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a las líneas divisorias internacionales del norte y sur del país, quedando gravado únicamente el 25% del servicio a la tasa general del impuesto.

Por el contrario, si la prestación del servicio se realiza desde alguna población mexicana ubicada en la franja fronteriza hacia cualquier otro destino nacional no ubicado en dicha franja, la prestación del servicio estará gravada en su totalidad a la tasa general del impuesto al valor agregado.

Por lo anterior, se considera que realizan una práctica fiscal indebida:

I. Aquellos contribuyentes que consideren que únicamente se presta el 25% del servicio en territorio nacional si la prestación del servicio se realiza desde alguna población mexicana ubicada en la franja fronteriza hacia cualquier otro destino nacional no ubicado en dicha franja.

II. Quien asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o implementación de la práctica anterior.

Origen	Primer antecedente
Tercera Resolución de Modificaciones a la RMF para 2014	Publicada en el Diario Oficial de la Federación 19 de agosto de 2014, Anexo 3 publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de agosto de 2014.

8/IVA/NV Traslado indebido de IVA. Transporte de bienes no corresponde al servicio de cosecha y recolección.

El artículo 2-A, fracción II, inciso a) de la Ley del IVA, establece que el impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere dicha Ley, entre otros supuestos, en la prestación de los servicios de cosecha y recolección que se realice directamente a los agricultores y ganaderos siempre que sean destinados para actividades agropecuarias.

Al efecto, las disposiciones fiscales, así como las del derecho federal común, no establecen concepto o definición de cosecha o recolección, por lo que se debe atender a su significado gramatical, considerando por tanto que cosecha es el conjunto de frutos, generalmente de un cultivo, que se recogen de la tierra al llegar a la sazón; así como, la ocupación de recoger los frutos de la tierra. A su vez, recolección es la acción y efecto de recolectar o recoger la cosecha de los frutos.

Por otro lado, el artículo 14, fracción II de la Ley del IVA, señala que se considera prestación de servicios independientes gravada a la tasa del 16% de dicho impuesto, al transporte de personas o bienes, mismo que deberá prestarse por aquellos contribuyentes que cuenten con concesiones o permisos expedidos conforme a las leyes de la materia y las disposiciones reglamentarias correspondientes.

La cosecha y recolección de bienes son actividades distintas a la del transporte de bienes, entendiendo por este el traslado o conducción de mercancía por parte del porteador desde un lugar a otro, por medios físicos o mecánicos.

Por lo anterior, se considera que realizan una práctica fiscal indebida:

I. Aquellos contribuyentes que consideren que el servicio de transporte de bienes corresponde al servicio de cosecha y recolección y trasladen a la tasa del 0% el IVA, cuando la tasa aplicable es la tasa del 16%, aún y cuando se destine para actividades agropecuarias.

II. Quien asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o implementación de la práctica anterior.

Origen	Primer antecedente
RMF para 2015	Publicada en el Diario Oficial de la Federación 30 de diciembre de 2014, Anexo 3, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 7 de enero de 2015.

9/IVA/NV Acreditamiento indebido de IVA.

El artículo 1 de la Ley del IVA establece, que las personas físicas y morales, que en territorio nacional, enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes e importen bienes o servicios, están obligadas al pago del IVA, aplicando a los valores a que se refiere la Ley del IVA, la tasa del 16%.

El artículo 2-A de la Ley del IVA señala los actos y actividades a los que les corresponde aplicar la tasa del 0%; asimismo, los artículos 9, 15, 20 y 25 de la misma Ley, establecen los supuestos por los que no se pagará el impuesto, considerándose como actos o actividades exentas.

El artículo 4 de la Ley del IVA señala que el acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en la propia Ley, la tasa que corresponda, considerando como impuesto acreditable el IVA que le hayan trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes y servicios, en el mes de que se trate.

En algunos actos o actividades que conforme a la Ley del IVA no dan lugar al pago del impuesto o que se encuentran afectos a la tasa del 0%, diversos contribuyentes cobran, además de la contraprestación por dicha operación, una cantidad adicional correspondiente al 16% de dicha contraprestación, que el adquirente de bienes o servicios considera como IVA acreditable.

Por lo anterior, se considera que realizan una práctica fiscal indebida:

I. Aquellos contribuyentes que acrediten la cantidad pagada como excedente a la contraprestación pactada con el contribuyente.

II. Quien asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o implementación de la práctica anterior.

Origen	Primer antecedente
Quinta Resolución de Modificaciones a la RMF para 2015	Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de noviembre de 2015, Anexo 3, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 20 de noviembre de 2015.

10/IVA/NV Bienes inmuebles destinados a hospedaje, a través de plataformas tecnológicas.

El artículo 1, fracción III de la Ley del IVA establece que las personas físicas y morales que en territorio nacional otorguen el uso

o goce temporal de bienes, se encuentran obligadas al pago del impuesto a la tasa del 16%.

El artículo 19, primer párrafo de la citada Ley establece que se entiende por uso o goce temporal de bienes, el arrendamiento, el usufructo y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles a cambio de una contraprestación.

Por su parte, el artículo 20, fracción II de la Ley del IVA establece que no se pagará el impuesto por el uso o goce temporal de los inmuebles destinados a casa habitación, no siendo aplicable dicha exención a los inmuebles o parte de ellos en los casos siguientes:

- a)** A inmuebles amueblados.
- b)** A inmuebles destinados como hoteles.
- c)** A inmuebles destinados como casas de hospedaje.

Se ha detectado que existen contribuyentes personas físicas y morales que a través de una plataforma tecnológica otorgan hospedaje, sin pagar el IVA por dicha actividad.

Dado que el hospedaje se excluye de la exención que se aplica por el uso o goce temporal de inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa habitación, dicha actividad está afecta al pago del IVA.

Derivado de lo anterior, las personas físicas o morales que utilicen plataformas tecnológicas para otorgar el hospedaje antes aludido, deberán pagar el 16% del IVA sobre el monto de la contraprestación pactada.

Por lo anterior, se considera que realizan una práctica fiscal indebida:

- I.** Aquellos contribuyentes que omitan el pago del IVA correspondiente por otorgar el hospedaje mediante el uso de plataformas tecnológicas.
- II.** Quien asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o implementación de la práctica anterior.

Origen	Primer antecedente
Primera Resolución de modificaciones a la RFM para 2019	Publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 20 de agosto de 2019, anexo 3. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de agosto de 2019.

11/IVA/NV Es improcedente acreditar el impuesto al valor agregado sin cumplir los requisitos que establece la ley, así como la compensación de saldos a favor de impuesto al valor agregado contra retenciones del impuesto sobre la renta, tratándose de la Federación, la Ciudad de México, los Estados y los Municipios.

Los artículos 1 y 3, primer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establecen que la Federación, la Ciudad de México, los Estados y los Municipios, aun cuando atentos a los establecido en otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos, están obligados a aceptar la traslación del impuesto al valor agregado y, en su caso, pagarlo y trasladarlo, precisándose en el mismo artículo 3, segundo párrafo, que tendrán la obligación de pagar el impuesto únicamente por los actos que realicen que no den lugar al pago de derechos o aprovechamientos y sólo podrán acreditar el impuesto al valor agregado que les haya sido trasladado en las erogaciones o el pagado en la importación, que se identifique exclusivamente con las actividades por las que estén obligados al pago del impuesto establecido en la propia ley o les sea aplicable la tasa del 0%.

De lo anterior se observa que por regla general no es procedente que dichos entes públicos lleven a cabo el acreditamiento del impuesto al valor agregado que les hayan trasladado en erogaciones por bienes o servicios que destinan a funciones o actividades que no forman parte del objeto del impuesto al valor agregado, debiendo ser considerados como consumidores finales de los bienes y servicios y soportar la incidencia económica del impuesto y, en consecuencia, no se les debe devolver el impuesto al valor agregado que se les haya trasladado.

Las actividades que normalmente desarrollan corresponden a sus funciones de derecho público y, por lo tanto, están fuera del objeto del impuesto.

No obstante, por excepción, los citados entes públicos desarrollan ciertas actividades que caen dentro del objeto del impuesto al valor agregado por tratarse de enajenación de bienes o prestación de servicios en las que cobran un precio, debiendo consecuentemente pagar el impuesto. De ahí que sólo en estos casos procede el acreditamiento por el impuesto que les haya sido trasladado en

erogaciones o que hayan pagado en importaciones, de bienes o servicios que se identifiquen exclusivamente con las actividades por las que se debe pagar el impuesto o las que se aplique la tasa del 0%.

Acorde a lo anterior, a efecto de determinar el impuesto al valor agregado a pagar, los artículos 4 y 5, de la misma ley, señalan el procedimiento y requisitos del acreditamiento del impuesto, el cual consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en la ley en comento, la tasa que corresponda según sea el caso.

Asimismo, el artículo 32 de la Ley del impuesto al Valor Agregado, en sus fracciones I, III, IV, VII, establece la obligación de llevar contabilidad, expedir comprobantes fiscales, presentar declaraciones, etc., y al no contar con éstas no procede el acreditamiento que establece el artículo 3° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

En virtud de lo expuesto, de la interpretación adminiculada de las disposiciones fiscales antes citadas, si bien es cierto los citados entes públicos, por regla general no cuentan con erogaciones cuyos conceptos sean acreditables del impuesto al valor agregado y, por lo tanto, no están en posibilidad de determinar un saldo a favor por este concepto, también lo es que como excepción si realizan actividades gravadas por el impuesto al valor agregado y podrán acreditarlo, siempre y cuando cumplan con las obligaciones que establece la propia ley del citado impuesto y, en su caso, con los documentos que soporten sus operaciones.

En el artículo 5 de la citada Ley se establece que para ser acreditable el impuesto al valor agregado, debe corresponder a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades, distintas de la importación, considerándose como tales, las erogaciones efectuadas que sean deducibles para los fines del impuesto, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto.

Asimismo, en el artículo 6 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se establece que los contribuyentes que tengan saldo a favor en su declaración de pago, podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo, solicitar su devolución o llevar a cabo su compensación contra otros impuestos en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación.

En tanto que el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, señala que los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de impuestos

federales distintos de los que se causen con motivo de la importación, los administre la misma autoridad y no tengan destino específico, incluyendo sus accesorios.

No obstante, el artículo 25 fracción VI de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2019, indica que para los efectos de lo dispuesto en los artículos 23, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 6o., primer y segundo párrafos, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en sustitución de las disposiciones aplicables en materia de compensación de cantidades a favor establecidas en dichos párrafos de los ordenamientos citados, se establece que los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración únicamente podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligadas a pagar por adeudo propio, siempre que ambas deriven de un mismo impuesto, incluyendo sus accesorios, sin que sea aplicable a las retenciones a terceros, y por lo que hace al impuesto al valor agregado, la recuperación de los saldos a favor únicamente se realizará mediante el acreditamiento contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución sobre el total del saldo a favor.

La regla 2.3.11. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2019 señala que para los efectos del artículo 25, fracción VI de la Ley de Ingresos de la Federación, en relación con los artículos 23, primer párrafo del CFF y 6, primer y segundo párrafos de la Ley del IVA, los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración que tengan cantidades a su favor generadas al 31 de diciembre de 2018 y sean declaradas de conformidad con las disposiciones fiscales, que no se hubieran compensado o solicitado su devolución, podrán optar por compensar dichas cantidades contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio, siempre que deriven de impuestos federales distintos de los que causen con motivo de la importación, los administre la misma autoridad y no tengan destino específico, incluyendo sus accesorios.

En este sentido, es improcedente que la Federación, la Ciudad de México, los Estados y los Municipios, cubran retenciones de ISR (salarios, servicios profesionales y pagos por cuenta de terceros o retenciones por arrendamiento de inmuebles) vía compensación aplicando saldos a favor de IVA, en contravención a lo dispuesto en el artículo 25 fracción VI de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2019,

Por lo anterior, se considera que la Federación, la Ciudad de México, los Estados y los Municipios, realizan una práctica fiscal indebida:

- I. Cuando obtengan saldos a favor por concepto de IVA sin cumplir con los requisitos que establece la Ley.

- II. Cuando compensen saldos a favor del IVA, contra retenciones del impuesto sobre renta.
- III. Así también, se considera que realizan una práctica fiscal indebida quienes asesoren, aconsejen, presten servicios o participen en la realización o la implementación de las prácticas anteriores

INDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR

	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
2020	106.447	106.889	106.838	105.755	106.162	106.743	107.444	107.867	108.114	108.774	108.856	109.271
2019	103.108	103.079	103.476	103.531	103.233	103.299	103.687	103.67	103.942	104.503	105.346	105.934
2018	98.795	99.171	99.492	99.155	98.994	99.376	99.909	100.492	100.917	101.44	102.303	103.02
2017	93.604	94.145	94.722	94.839	94.725	94.964	95.323	95.794	96.094	96.698	97.695	98.273
2016	89.386	89.778	89.910	89.625	89.226	89.324	89.557	89.809	90.358	90.906	91.617	92.039
2015	87.110	87.275	87.631	87.404	86.967	87.113	87.241	87.425	87.752	88.204	88.685	89.047
2014	84.519	84.733	84.965	84.807	84.536	84.682	84.915	85.220	85.596	86.070	86.764	87.189
2013	80.893	81.291	81.887	81.942	81.669	81.619	81.592	81.824	82.132	82.523	83.292	83.770
2012	78.343	78.502	78.547	78.301	78.054	78.414	78.854	79.091	79.439	79.841	80.383	80.568
2011	75.296	75.578	75.723	75.717	75.159	75.156	75.516	75.636	75.821	76.333	77.158	77.792
2010	72.552	72.972	73.490	73.256	72.794	72.771	72.929	73.132	73.515	73.969	74.562	74.931
2009	69.456	69.609	70.010	70.255	70.050	70.179	70.371	70.539	70.893	71.107	71.476	71.772
2008	65.351	65.545	66.020	66.170	66.099	66.372	66.742	67.127	67.585	68.045	68.819	69.296
2007	63.016	63.192	63.329	63.291	62.983	63.058	63.326	63.584	64.078	64.327	64.781	65.049
2006	60.604	60.696	60.773	60.862	60.591	60.643	60.809	61.120	61.737	62.007	62.332	62.692
2005	58.309	58.503	58.767	58.976	58.828	58.772	59.002	59.072	59.309	59.455	59.882	60.250
2004	55.774	56.108	56.298	56.383	56.242	56.332	56.479	56.828	57.298	57.695	58.187	58.307
2003	53.525	53.674	54.013	54.105	53.931	53.975	54.053	54.215	54.538	54.738	55.193	55.430
2002	50.900	50.868	51.128	51.407	51.511	51.763	51.911	52.109	52.422	52.653	53.079	53.310

	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEM-BRE
2001	48.575	48.543	48.851	49.097	49.210	49.326	49.198	49.490	49.950	50.176	50.365	50.435
2000	44.931	45.329	45.581	45.840	46.011	46.284	46.464	46.720	47.061	47.385	47.790	48.308
1999	40.470	41.014	41.395	41.775	42.026	42.302	42.582	42.821	43.235	43.509	43.896	44.336
1998	34.004	34.599	35.005	35.332	35.613	36.034	36.382	36.732	37.327	37.862	38.533	39.473
1997	29.499	29.995	30.368	30.696	30.976	31.251	31.523	31.804	32.200	32.457	32.820	33.280
1996	23.330	23.874	24.400	25.093	25.551	25.967	26.336	26.686	27.113	27.451	27.867	28.759
1995	15.377	16.029	16.974	18.326	19.092	19.698	20.100	20.433	20.856	21.285	21.810	22.520
1994	13.950	14.022	14.094	14.163	14.232	14.303	14.366	14.433	14.536	14.612	14.690	14.819
1993	12.977	13.083	13.160	13.235	13.311	13.386	13.450	13.522	13.622	13.678	13.738	13.843
1992	11.658	11.796	11.916	12.022	12.101	12.183	12.260	12.336	12.443	12.532	12.637	12.817
1991	9.884	10.056	10.200	10.307	10.407	10.517	10.610	10.683	10.790	10.915	11.186	11.450
1990	7.776	7.952	8.092	8.215	8.359	8.543	8.699	8.847	8.973	9.102	9.344	9.638
1989	6.349	6.435	6.505	6.602	6.693	6.774	6.842	6.907	6.973	7.077	7.176	7.418
1988	4.718	5.112	5.374	5.539	5.646	5.761	5.857	5.911	5.945	5.990	6.071	6.197
1987	1.704	1.827	1.948	2.119	2.278	2.443	2.641	2.857	3.045	3.299	3.561	4.086
1986	0.834	0.871	0.912	0.959	1.013	1.078	1.131	1.222	1.295	1.369	1.461	1.577
1985	0.503	0.524	0.544	0.561	0.574	0.588	0.609	0.635	0.661	0.686	0.717	0.766
1984	0.313	0.329	0.343	0.358	0.370	0.383	0.396	0.407	0.419	0.434	0.449	0.468
1983	0.180	0.190	0.199	0.212	0.221	0.229	0.241	0.250	0.258	0.266	0.282	0.294
1982	0.086	0.089	0.092	0.098	0.103	0.108	0.114	0.126	0.133	0.140	0.147	0.163
1981	0.066	0.067	0.069	0.070	0.071	0.072	0.074	0.075	0.076	0.078	0.080	0.082

[illegible]

AHORA UN
CLIC ES MÁS RÁPIDO

www.libreriaisef.com.mx

Consulta nuestro FONDO EDITORIAL ISEF y realiza
tus COMPRAS desde la comodidad de tu oficina.



También adquiere tus obras electrónicas en:



Google play
Books

* Los logotipos están registrados y son propiedad de sus respectivas marcas.

¡Ponte al día!

Contáctanos y sé el primero
en conocer nuestras novedades
y promociones en:



@Editorial_ISEF



Ediciones Fiscales Isef

® **EDICIONES FISCALES ISEF, S.A.** apoya la protección del Copyright.

El Copyright estimula la creatividad, defiende la diversidad en el ámbito de las ideas y el conocimiento, promueve la libre expresión y favorece una cultura viva. Gracias por comprar una edición autorizada de este libro y por respetar las leyes del Derecho de Autor y Copyright. Al hacerlo está respaldando a los autores y permitiendo que **Ediciones Fiscales Isef, S.A.**, continúe publicando libros para todos los lectores.

Queda prohibido bajo las sanciones establecidas por las leyes escanear, reproducir total o parcialmente esta obra por cualquier medio o procedimiento, así como la distribución de ejemplares mediante alquiler o préstamo público sin previa autorización.

Si necesitas fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra diríjase a CeMPro (Centro Mexicano de Protección y Fomento de los Derechos de Autor, <https://cempro.com.mx> y/o <https://cempro.org.mx>).

PAGOS MENSUALES DEL I.V.A.

2021

El IVA se determina y paga mensualmente por flujos de efectivo, lo que exige el conocimiento y aplicación de toda la ley, las reglas de la RMF y los criterios del SAT.

Su cálculo se ha complicado y para otros simplificado, con un procedimiento mensual por flujos de efectivo; conceptos como el IVA acreditable; efectivamente pagado; el factor de prorrateo; retención del IVA; saldos a favor; la devolución; pago y declaraciones electrónicas, requieren toda nuestra atención.

El autor del libro presenta en forma práctica y sencilla las disposiciones de la Ley del IVA y su reglamento, el Código Fiscal, reglas y criterios del SAT para determinar el pago mensual del IVA que ayuden al contribuyente a operar en un marco de seguridad fiscal y evite incurrir en cargas fiscales y financieras innecesarias.

En 2021 hay reformas fiscales en la Ley del ISR, Ley del IVA y del CFF. En LISR las reformas son principalmente en donatarias autorizadas y plataformas tecnológicas. En IVA reformas en la prestación de servicios digitales. Se prorroga el Decreto de Estímulos Fiscales en la Región Fronteriza Norte hasta 2024 y se publica el Decreto de Estímulos Fiscales para la Región Fronteriza Sur vigente hasta 2024. El CFF es en el que se tiene el mayor número de reformas con el objeto de combatir la evasión y elusión fiscal, destacando la verificación de la identidad, devoluciones, responsabilidad solidaria e información de socios y accionistas, CFDI, RFC, conservar contabilidad y documentación, transmisión indebida de pérdidas fiscales, restricción temporal del uso de certificado de sello digital para expedición de CFDI y otros.



EDITORIAL ISEF

**Calidad en Información fiscal,
financiera, contable y jurídica**

TELEMARKETING

Tels. 55 5096-5115 y 16

LIBRERIA ISEF TORRES

Priv. Torres Adalid 707 P.B., Col. Del Valle,
CDMX, Tels. 55 5442-8557 y 58

LIBRERIA ISEF ZOCALO

Pasaje Zócalo-Pino Suárez Local 12,
Col. Centro, CDMX, Tel. 55 5522-3482

DISTRIBUIDOR AUTORIZADO PUEBLA

3 Oriente No. 1613, Col. Azcarate,
C.P. 72000, Puebla, Puebla,
Tels. 222 5557-149 y 222 5878-505

<https://libreriaisef.com.mx>